الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



جامعة قاصدي مرباح ورقلة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان:

أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة

– قطاع الخدمات –

دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية بورقلة – فترة 2010-2011

من إعداد الطالبة: راضية بن يزة.

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: .....05 أكتوبر 2011...

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور: **غوالي محمد بشير**	أستاذ محاضر جامعة ورقلة	**رئيسا.**
الدكتور: **زوزي محمد**	أستاذ محاضر جامعة ورقلة	**مقرار.**
الدكتور: **غريب بولرباح**	أستاذ محاضر جامعة ورقلة	**مناقشا.**

السنة الجامعية: 2011/2010

شكر وتقدير

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله وصلي اللهم على سيدنا محمد على أزكى الصلاة والتسليم.

فلله الحمد والمنة سبحانه وتعالى أولا وأخيرا على نعمة التوفيق وسداد الخطى في الطريق فله المحامد كلها عدد الخلق والحصى.

ثم الشكر الجزيل لمن قدم العون بأسلوب أو بآخر إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد وأخص بالذكر:

الأستاذ المشرف: **زوزي محمد** الذي لم يبخل بالمعلومات والنصائح والتوجيهات شفاه الله.

إلى كل من مد يد العون والمساعدة: **غريب بولرباح**، عمال وإداري الشركة الوطنية للتأمين وخاصة **الأستاذ مشري توفيق** على سخائه في تقديم المعلومات والوثائق، **إبراهيم قطوش** مقتصد مركز التكوين المهني والتمهين بورقلة وكذلك إلى من ساعدني في تنسيق هذا العمل.

أشكر كل أساتذتي الذين علموني العلم المفيد والعمل الصالح وترعرعت على أيديهم.

جزاهم الله عنا ألف ألف خير

إهداء

أهدي جهدي هذا إلى:

- من عملا على تربيتي فأحسنا إلى من ساعداني في تعليمي فأبداعا إلى من سهرا على راحتي فأسعدا إلى من أرشدا إلى طريق النجاح فأوصلا.

- إلى الروح الطاهرة و الشمعة التي احترقت لتنير طريقي" أبي العزيز رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه وفتح له طريقا إلى أعالي الجنان "بعافو".

- إلى نور عيني التي صنعت طريقي إلى مصدر حناني ووعاء أفراحي وأحزاني إلى من أعطتني دون حساب وعلمتني كل الآداب إلى أغلى من في الوجود أمي العزيزة "نجمة".

- إلى بسمة فؤادي وعماد حياتي إخواني وأخواتي "مولود، بوبكر، كلثوم، نور الدين، العيد، حفصة ومحمد الصالح؛ الى اختيي سعدية ورحاب؛ الى بهجة العائلة:" سندس، نسيبة، محمد الأمين بعافو"؛ كما أهديها إلى زوجات إخواني:" فاطمة، رزقة".

- إلى من راعوني بمحبتهم وشاركوني نجاحي وأفراحي عائلتي الكبيرة أعمامي وعمتي "الضاوية" وأخوالي "عبد القادر، محمد"عباس"" الى خالاتي حبيباتي، لكل أبنائهم وبناتهم وإلى الأهل والأقارب.

- كما أهديها إلى نصفي الآخر: نور حياتي (عبد السلام).

- إلى من صنعوا معي أجمل الذكريات إلى كل الأحباب والخلان إلى كل صديقاتي من الابتدائي إلى الجامعة إلى زملائي في العمل.

- إلى من عيشن معي أصعب اللحظات وشهدن معي كل مغامراتي صديقاتي نجوم ،نصيرة، أمينة وهاجر وليلى زحال.

إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنارة عقلي بالعلم النافع.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع.

الفهــرس

الجانب النظري.

في ظل التغيرات التي يشهدها العالم اليوم واشتداد المنافسة ما بين الدول والمؤسسات بسبب اعتماد استراتيجيات متعددة المجالات وفق ما يخدم مصالحها ويحقق أهدافها الاقتصادية منها، أصبح من الواجب عليها المساهمة في دفع وتيرة الاقتصاد إلى التطور و النجاح المستمر حيت تعمل كل منهما على إحداث استراتيجيات وإصلاحات طويلة الأجل ومحاولة تطبيقها وفق ما هو مسطر من الأهداف والغايات.

ولعل من بين الاستراتيجيات التي يجب على الدولة استحداثها ومراجعتها تلك الاستراتيجية التي تعني بالسياسة الضريبية باعتبارها أحد أدوات الضبط الاقتصادي سواء من أجل تغطية النفقات العامة عن طريق فرض أنواع مختلفة من الضرائب والرسوم أو بمنح بعض الامتيازات و التحفيزات الجبائية لكافة المتعاملين الاقتصاديين بغية تحقيق أهداف اقتصادية واخرى اجتماعية ...، لذا نجد أن أغلبية الدول تعمد للجوء لسياسة منح تلك التحفيزات الضريبية كخطة إستراتيجية جبائية تسعى الى تحقيق الأهداف عامة وأخرى خاصة وهذا نظرا للدور الذي تلعبه الجبائية في التأثير على نشاط المؤسسة بحيث لا ينظر للضريبية على أنها عائق يعيق القرارات أو مشكل يعرقل الأهداف المسطرة وتحقيق الغاية من إنشائها وعلى اعتبار أن الجباية هي أحد عناصر البيئة الخارجية وأحد أكبر انشغالات المؤسسة وهذا بسبب الحق الجبائي الذي يعتبر قيدا لها، وحيث أن السياسة الضريبية عامة تتميز بدرجة كبيرة من التغير الذي يعكس من خلال تطبيق القوانين على كافة المستويات والوظائف التي تسييرها المؤسسة، حيث يتطلب هذا التغيير متابعة ودراسة جيدة للمعطيات الجبائية التي تصبح من بين محددات القرار، ويتأكد هذا الأمر عندما تنشط المؤسسة في سوق يتميز بالمنافسة الشديدة مما يجعل التحكم في الأعباء (التي من بينها العبء الضريبي) وسيلة للاستخدام استراتيجية عالية الجودة تتضمنها استراتيجية جبائية تسمح للمؤسسة بالتميز عن منافسيها.

في حين أن الجزائر تبنت عدة إصلاحات خدمة للضريبة التي تسعى إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية للدولة وكذا المؤسسات الاقتصادية التي تنشط فيها ويتجلى ذلك من خلال حملة من الاعفاءات والتخفيضات والإجراءات الاقتصادية كبدائل جبائية تحاول من خلالها المنظمات استغلالها وفق ما يخدم أهدافها، وليس باعتبار الضريبة قيدا لها والذي يفرض عليها احترام الالتزامات الضخمة والمتزايدة مع مرور الوقت من جهة، ومن جهة أخرى فإن المشرع الجزائري وضع آليات تسمح بمراقبة تطبيق القواعد القانونية الجبائية بالاعتماد على التصريحات الجبائية المتنوعة وكذا تسليط عقوبات في حالة الانحراف عنها وهذا بهدف ضمان المصلحة العامة للدولة.

وباعتبار أن المؤسسة الاقتصادية والخدمية منها أحد المعنين بالإصلاحات والسياسات الجبائية وجب عليها الاعتماد على استراتيجية شاملة تسعى من أجل البقاء طويلا بالاستفادة من تلك الإصلاحات

قدر المستطاع، ذلك بأنها أصبحت اليوم تواجه صعوبات كبيرة لتواجدها في عالم متغير غير ثابت فعاليته مرهونة باستخدام استراتيجيات عالية الجودة تخدم مصلحة الكل، وهذا من أجل الحفاظ على مكانتها في ظل سوق تملئها المنافسة والتحدي، حيث برزت الحاجة إلى التخطيط والتسيير المحكم من أجل تحقيق الأهداف خاصة الطويلة منها لأنها تعبر عن كفاح ومسايرة المؤسسة للواقع باستخدام استراتيجيات يصنعها اختصاصيون من أجل رفع التحدي والاستمرار في التطور وفرض مكانة خاصة في السوق متغيراتها الجبائية والمنافسة الشديدة.

بحيث تعتبر الاستراتيجية الجبائية أحد الركائز التي تمكن المؤسسة من تعزيز إمكانياتها وتسخيرها في خدمة الأهداف المسطرة من خلال استغلال الامتيازات الضريبية من إعفاءات وتخفيضات، والتي تستفيد منها المؤسسة بحيث تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على نشاطها وتؤثر أيضا على مؤشرات المردودية (رقم الأعمال)، لذا وجب على المؤسسة اعتبار الضريبة أو البعد الضريبي متغيرا حقيقيا يجب تبنيه و إدراجه ضمن الاستراتيجية والسياسة العامة لها بغرض الاستفادة من الامتيازات الموجودة في القانون الجبائي وكيفية استغلالها قصد تخفيف العبء الضريبي ، وهذا من أجل تعظيم الاستفادة من الامكانيات و الموارد الحالية والممكنة ومحاولة مسايرتها مستقبلا ، و لأن الاستراتيجية الجبائية تعني وضع خطط مستقبلية حتى يتسنى للجباية المساهمة في تحقيق الهدف الأسمى من وجود المؤسسة وعليه فإن دارسة الاستراتيجية الجبائية ومدى مساهمتها في تطوير المؤسسة الخدمية أمر له من الصعوبة لكون الاستراتيجية عبارة عن أسلوب يعبر عن رؤية مستقبلية ما يتطلب دارسة واقع الجباية وما تنتظر تلك المؤسسة من تطبيق الجباية حاليا ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف المسطرة مستقبلا، لكون عامل الامتيازات الضريبية ليس العامل الوحيد الذي يؤثر في تطوير المؤسسة في ظل المنافسة الشديدة والانفتاح على اقتصاد السوق وكذا تغير القوانين الضريبية من حين لأخر لذا وجب تحليل الاستراتيجية الجبائية المطبقة في الواقع من ضمن قطاع الخدمات ومن هنا يتم طرح مفهوم الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة الخدمية والتي توفر إمكانية لصنع قرار التعامل مع الضريبية وتسييرها خدمة لأهداف بحيث لا يكون وضعها سلبيا فتكتفي بتلقي العناصر الجبائية كمسلمات لا يجب مناقشتها.

طرح الإشكالية :

ضمن هذا الاطار من التأثير المتبادل بين الجباية كأداة للسياسة الاقتصادية والمؤسسة كمصدر للثروة يتم طرح إشكالية التالية .

ما هو أثر الاستراتيجية الجبائية على الاستراتيجية العامة للشركة الوطنية للتأمين وما مدى مساهمة الجباية في الواقع العملي للاستراتيجية العامة للمؤسسة ؟

ومن خلال السؤال المحوري تتبلور معالم اشكاليتنا في الأسئلة الفرعية التي يمكن صياغتها وفق ما يلي:

1- ما المقصود بالاستراتيجية وكيفية إدارتها من قبل المؤسسات؟

2- ما هي طبيعة الاستراتيجية المؤسساتية الصانعة للقرارات ذات العمر الطويل؟

3- ما هي طبيعة النظام الجبائي المفروض على المؤسسات الخدمية حتى يتوجب عليها وضع استراتيجية جبائية خاصة؟

4- كيف يتم تسيير الضريبة واستغلال العوامل المتحكمة بها ضمن الاستراتيجية العامة للمؤسسة الخدمية ؟

5- ما هو واقع تسيير الاستراتيجية الجبائية في المؤسسة الخدمية؟.

فرضيات البحث: على ضوء ما تم عرضه لإشكالية بحثنا يمكننا صياغة الفرضيات التالية:

1- أساس قيام المؤسسة الخدمية هو اعتمادها على استراتيجية شاملة لكل المجالات والنشاطات.

2- صناعة القرارات الاستراتيجية في المؤسسة الخدمية يستند على التخطيط الاستراتيجي للمنتجات المؤسسة الخدمية.

3- النظام الضريبي الجزائري ذو طبيعة مسايرة لكل القطاعات بحيث يساعد على وضع إستراتيجية جبائية خاصة بالمؤسسة الخدمية.

4- للضرائب مسائل فنية وعوامل متحكمة بها تسعى المؤسسة إلى استغلالها والاستفادة منها.

5- الاستراتيجية الجبائية جزء من الاستراتيجية العامة للمؤسسة تقوم بتسيير الضريبة تدعى استراتيجية التسيير الجبائي من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.

أهداف البحث: يهدف هذا البحث إلى توضيح جملة من النقاط التالية:

- توضيح ماهية الاستراتيجية الجبائية التي قد تنتهجها المؤسسة في صناعة القرارات الجبائية التي تدعم وتضمن بقاءها واستمرار نشاطها مستقبلا.

- بيان أنواع الضرائب والرسوم المطبقة على المؤسسة الاقتصادية الخدمية والمسائل الفنية المتعلقة بها.

- ضرورة التسيير الاستراتيجي الجبائي للضرائب من طرف مسيري المؤسسة الخدمية.

- محاولة دراسة واقع الاستراتيجية الجبائية في الواقع العملي للمؤسسة الاقتصادية ضمن قطاع الخدمات ومدى مساهمتها في توسيع نشاطها.

أسباب اختيار الموضوع: إن من بين الأسباب التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع:

- وجود خلفية نظرية للموضوع جباية المؤسسة المدرس كمقياس ضمن اختصاصنا.

– الميل الشخصي للمواضيع الجباية ككل.

– رغبة في اكتشاف واقع الضريبة التي تخضع لقوانين وتشريعات صارمة حيث يصعب الاجتهاد عليها ويسهل تطبيقها وتسييرها باعتبارها كمسلمات قانونية.

– دراسة جباية قطاع الخدمات من المجالات الحديثة المطبقة لاستراتيجية جبائية خاصة بولية ورقلة والدراسات الخاصة بالإستراتيجية الجبائية للمؤسسات في قطاع الخدمات ناقصة مقارنة بالجباية البنكية خاصة مع الأهمية المتزايدة للتأمين مثلا بحكم التطور التكنولوجي والانفتاح على الأسواق الخارجية وما ينجم عنها من منافسة.

– تبيان وإظهار واقع الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة الخدمية من خلال تسييرها للضريبة للاستفادة من البدائل المتاحة بالتخطيط القبلي والمستقبلي لما يخدم الأهداف المسطرة.

أهمية الموضوع: يكتسي هذا البحث أهمية نظرا للنقاط التالية:

– على اعتبار أن جباية المؤسسة أحد الركائز التي تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

– ضرورة وضع خطة شاملة للمؤسسة الخدمية من أجل الحفاظ على مكانتها ضمن متغيرات البيئة والمحيط بها والتي من ضمنها القوانين الجبائية.

– حتمية التحكم في التسيير الجبائي للضريبة بوضع خطة جبائية حتى تتسنى لها الاستفادة من الامتيازات الضريبة الممنوحة من طرف المشرع الجبائي.

– عدم استقرار القوانين الجبائية الجزائرية وتغييرها بين الفينة والأخرى جعل من المؤسسة الخدمية تعتبرها كمسلمات قانونية وليس لها بديل لوضع استراتيجية جبائية خاصة.

– محاولة تسليط الضوء على واقع الجباية من وجهة نظر المؤسسة الخدمية التي تضع خطط لاتباع أنواع مختلفة الضرائب والرسوم للاستفادة من الفرص المتاحة التي هي من حق المؤسسة الملتزمة بديونها الجبائية.

– لفت انتباه المسيرين إلى أهمية العامل الجبائي حتى يتم استنتاج التسيير الجبائي ضمن الخطة التسيير العامة وكون العامل الجبائي له من الأثر ما يساهم في القرارات الاستراتيجية.

منهج البحث:

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة والتي تعكس إشكالية البحث واختبارا لصحة الفرضيات المذكورة سابقا من خطأها فقد تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي للبحث، وذلك بوصف الاستراتيجية الجبائية وتحليلها ومحاولة معرفة مدى تأثيرها على الخطة التسييرية على استمرار المؤسسة الخدمية، كما نشير إلى أنه تمت محاولة إسقاط الجزء النظري من دراستنا على الفصل التطبيقي معتمدين

في ذلك على منهج دراسة حالة وهذا من خلال اختيار الشركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية بورقلة كنموذج لقطاع الخدمات لإعطاء صورة عن الواقع العملي لجباية المؤسسة ومساهمتها في الاستراتيجية العامة بهدف إبراز أهمية العامل الجبائي ضمن وظائف المؤسسة.

الدراسات السابقة: في حدود بحثنا وخلال المسح المكتبي الذي قمنا به داخل مكتبة جامعتنا وكذا المكتبات الخارجية لم نجد مذكرات تناولت الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة نذكر منها مذكرات لـ:

1- منذر يحي الداية "**أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة**" مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، الجامعة الإسلامية ، 2009 الذي تناول فيها دراسة نظم المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات وكذا دراسة معايير جودة البيانات المالية ثم قام بدراسة واقع الخدمات في قطاع غزة من حيث مفهوم وطبيعة الخدمة والأسس التي تستند عليها حيث بين أهمية تحقيق الفاعلية والكفاءة في قطاع الخدمات بالدول النامية.

2- يحي لخضر "**دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية**" رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2007 حيث بين الباحث الاطار المفاهيمي للضريبة والامتياز الضريبي بالتفصيل ليمر على الميزة التنافسية ليصل إلى تأثير السياسة الضريبة على تنافسية المؤسسة الاقتصادية، وتسليط الضوء على واقع الضرائب والامتيازات الضريبة في الجزائر.

هيكل البحث:

إن الدراسة تتكون من ثلاثة فصول، حيث تم التطرق في **الفصل الأول** إلى الإطار النظري المفاهيمي للاستراتيجية والإدارة وكذا صناعة القرارات الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث، فقد تناول **المبحث الأول** منذ الاستراتيجية عامة بالتعرض إلى مفهومها ومستوياتها وأنواعها وأهميتها، أما **المبحث الثاني** فقد تطرقنا إلى تحديد ماهية الإدارة الاستراتيجية ومن يقوم بها، يليه **المبحث الثالث** الذي تعرضنا فيه لماهية صناعة القرارات الاستراتيجية باعتماد على التخطيط الاستراتيجي.

أما الفصل الثاني من الدراسة فدرسنا فيه الإطار النظري التحليلي للنظام الجبائي الجزائري وعلاقته بالتسيير الاستراتيجي لمختلف الضرائب المطبقة على المؤسسة الخدمية الذي يحوي ثلاث مباحث، تم التطرق في **المبحث الأول** منه إلى ماهية المؤسسة الاقتصادية والخدمية كل على حدى، أما **المبحث الثاني** فقد عالج واقع النظام الجبائي الجزائري وتبيان المسائل الفنية المتحكمة في الضرائب والرسوم

المطبقة على المؤسسة الاقتصادية ثم تعرضنا لمختلف تلك الضرائب والرسوم، أما **المبحث الثالث** منه فقد قمنا بتحديد ماهية التسيير الاستراتيجي والتسيير الجبائي وصولا إلى خدمة تطبيق التسيير الاستراتيجي الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.

وفيما يخص **الفصل الثالث** فقد خصصناه للدراسة الحالة التطبيقية، وهذا من أجل إعطاء صورة عن الواقع العملي للجباية المؤسسة الخدمية والاستراتيجية الجبائية المطبقة ومدى مساهمة الأثر الإيجابي للضريبة في تحسين الاستراتيجية العامة للشركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية بورقلة، حيث قمنا من خلال **المبحث الأول** من هذا الفصل بإعطاء تقديم عام للشركة الوطنية للتأمين المديرية العامة بالجزائر العاصمة وكذا المديرية الجهوية للتأمين (SAA) بورقلة وهذا بالتعريف بالجوانب التنظيمية، القانونية، الاقتصادية، والجبائية للشركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية بورقلة خلال سنتين (2010–2011) أما عن **المبحث الثاني** فقد تم من خلاله دراسة وتحليل واقع الاستراتيجية الجبائية أو الواقع العملي للخطة الجبائية للشركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية بورقلة ومدى تأثير الالتزامات الجبائية في الاستراتيجية العامة لها باعتماد على كيفية إعدادها لمختلف الالتزامات الجبائية لها وللوكالات التابعة ودراسة مدى تأثير ومساهمة تلك الالتزامات في تحسين صورة الاستراتيجية العامة للشركة تحت ظل القوانين الجبائية متغيرة وضمن بيئة شديدة المنافسة.

وفي الأخير قدمنا خاتمة تحتوي موصلة الدراسة، مع تقديم أهم النتائج والاستنتاجات المتواصل إليها، ثم تقديم مجموعة من التوصيات والاقتراحات ثم عرضنا في الأخير إلى اقتراح آفاق للبحث لتكملة الأجزاء التي لم تناولها أو نفصل فيها في البحث.

الفصل الأول

دراسة تحليلية: مدخل تمهيدي للاستراتيجية ،الإدارة الاستراتيجية،
صناعة القرارات الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي.

مقدمـة:

إن التفكير الاستراتيجي الذي نشأ نتيجة للتغييرات والتطورات السريعة الحاصلة في البيئة المحيطة بالمنظمة تأثيرا جوهريا في كافة العمليات والسياسات والخطط التي تضعها المنظمة من أجل تحقيق أهدافها، لذلك تزايدت أهمية مفهوم الاستراتيجية في الوقت الحاضر وفي مختلف المجالات باعتبارها أحد أهم العوامل التي تعتمد عليها المنظمات في مواجهة المنافسة والتغيرات البيئية المختلفة، حيث تصنع هذه الاستراتيجية داخل إدارة تمتاز بالتخطيط الاستراتيجي ذو نظرة بعيدة الأمد وهذا خدمة للمصالح والأهداف المسطرة والنهوض بالقطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة بالاعتماد على الموارد البشرية ذات إطار كفء للقيام بعملية مسح للبيئة الخارجية والداخلية للمؤسسة، حيث يصنع المدير الاستراتيجي ويطبق القرارات الاستراتيجية الخاصة رسالتها وأهدافها من تحقيق للأرباح وتحسين للمستوى المعيشي وتوسيعا للنشاط بحيث لا تقتصر صياغة الاستراتيجية على ما هو داخل المؤسسة من تمويل وشراء وأفراد وغيرها بل تتعدى إلى البيئة المحيطة وهذا كله بوجود تخطيط استراتيجي طويل الأجل.

وسنحاول التطرق من خلال هذا الفصل إلى النقاط التالية:

* ماهية الاستراتيجية.
* ماهية الإدارة الاستراتيجية ومن يقوم بها.
* ماهية صناعة القرارات الاستراتيجية وعملية التخطيط الاستراتيجي.

المبحث الأول: ماهية الاستراتيجية

المطلب الأول: مفهوم الاستراتيجية

تاريخيا اشتق هذا الاصطلاح من اللفظ اليوناني (استراتيجيا = Strategia) وهو يعني علم وفن قيادة وتوجيه الجيوش[1] حيث ارتبطت الاستراتيجية بالخطط المستخدمة لإدارة قوى الحرب ووضع الخطط العامة في المعارك، وما إن تم نقل مصطلح " الاستراتيجية " إلى ميدان الأعمال وعلى مستوى الأجهزة الحكومية و غيرها من المنظمات والإدارات الحديثة والرائدة المهتمة بتحليل بيئتها والمستجيبة لها ليظهر لنا مبدئيا بأن الاستراتيجية تعني فن الإدارة أو القيادة حيث تعددت التعريفات والمفاهيم المقدمة حول الاستراتيجية على سبيل الذكر و ليس الحصر لبعض رواد الفكر الإداري نذكر من بينها ما يلي :

- التعريف الذي تبناه (Alfred. Chandler) الذي يعتبر من الأوائل المهتمين بموضوع الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية في كتابه في (stratégies et structures de l'entreprise) أن الاستراتيجية تمثل :"إعداد الأهداف والغايات الأساسية طويلة الأجل للمؤسسة واختيار خطط العمل وتخصيص الموارد الضرورية لبلوغ هذه الغايات "[2].

- أما الإستراتيجية كما يراها (Glueck , Jauch) :"خطة موحدة ومتكاملة وشاملة وتربط بين المزايا التنافسية للمنظمة والتحديات البيئية والتي تم تصميمها للتأكد من تحقيق الاهداف الأساسية للمنظمة من خلال تنفيذها الجيد..." [3].

- وفي نظر (B.tregoe, W.Zimmerman) الإستراتيجية هي: "تصور المنظمة لما تريد أن تكون عليه في المستقبل وليس كيفية وصول المنظمة إلى هذا الوضع .وتعرف على أنها الإطار المرشد للاختيارات التي تحدد طبيعة منظمة ما واتجاهها، و تتصل الاختيارات بمجال المنتجات أو الخدمات والأسواق والقدرات المالية والنمو العائد وتخصيص المورد في المنظمة..." [4].

---

[1] – عبد السلام أبو قحف–"**أساسيات الإدارة الاستراتيجية**"– الدار الجامعية، إسكندرية، 2004–2005، ص 29.

[2] – ناصر دادي عدون– "**الإدارة والتخطيط الاستراتيجي**"– ط$_2$، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص 8.

[3] – عبد السلام أبو قحف– **المرجع السابق** ، ص 30.

[4] – عبد السلام أبو قحف– **المرجع السابق**، ص 31.

– أما كل من (Stiener, Miner) فقد عرفا الإستراتيجية على أنها: "تلاحم مهمات المنظمة ووضع أهدافها في ضوء القوى الداخلية والخارجية و صياغة السياسات المحددة لتحقيق الاهداف و تأمين التطبيق الملائم لتحقيق أهداف المنظمة "[1].

– أما (Thpmpson) في كتابه (Strategic Management) فقد عرفها بأنها :" الطريقة التي من خلالها تحقق المنظمة أهدافها، ويمكن أن يكون هناك استراتيجية عامة لمنظمة واستراتيجيات فرعية مثلا استراتيجية خاصة بكل منتج أو استراتيجية خاصة بكل خدمة "[2].

– كما عرف Ansoff الاستراتيجية بأنها:" تلك القرارات التي تهتم بعلاقة المنظمة بالبيئة الخارجية، حيث تتسم الظرف التي تتم فيها اتخاذ القرارات لجزء من عدم المعرفة أو عدم التأكد ومن هنا يقع على عاتق الإدارة عبء تحقيق تكيف المنظمة لهذه التغيرات البيئية "[3] حيث صنف القرارات في المؤسسة إلى: قرارات (إدارية وعملية وأخرى إستراتيجية):

* **القرارات الإدارية:** هي تلك القرارات التي تسمح بإدارة وهيكلة الموارد للحصول على أحسن النتائج الممكنة؛

* **القرارات العملية:** هي تلك التي تحافظ على سير نشاطات الاستغلال في المؤسسة لتحقيق أعظم الأرباح؛

* **القرارات الاستراتيجية:** تتمثل في القرارات التي تخص المشاكل الخارجية للمؤسسة، وبشكل خاص تلك المتعلقة باختيار الأزواج (منتج، سوق).

يتضح من تعريف Ansoff أن إستراتيجية المؤسسة ترتبط بالعوامل الخارجية للمؤسسة دون الداخلية، وتنحصر علاقات المؤسسة بالمحيط الخارجي في اختيار المنتوجات والأسواق المستهدفة .

وعليه فالاستراتيجية هي نمط لاهم الاهداف والغايات والسياسات والخطط الحيوية لتحقيق تلك الاهداف تصاغ بطريقة ما، من أجل معرفة العمل الذي تقوم به المنظمة، والوضع الذي نريد فيه أن تكون فيه وما الشكل الذي تريد أن تصبح عليه لذلك فان الاستراتيجية هي اتخاذ القرارات طويلة الاجل الموجهة للتعرف نحو تحقيق أهداف المنظمة ومن خلال دراسة عوامل القوة والضعف لبيئتها الداخلية وربطها وتكييفها مع الفرص والتهديدات في البيئة المحيطة بها مما يعكس موقفها التنافسي في مجال عملها.

---

[1] – محمود جاسم محمد الصميدعي –"**استراتيجيات التسويق**"– دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 19.

[2] – محمود جاسم محمد الصميدعي – **المرجع السابق** ، ص 19.

[3] – عايدة سيد الخطاب–" **الإدارة والتخطيط الاستراتيجي**"– دار الفكر العربي، القاهرة، 1985، ص 37.

وهذا يعني أن الاستراتيجية هي الوسيلة المستخدمة للوصول إلى الغاية والأهداف طويلة المدى على وجه الخصوص وتحديد الوسائل المناسبة لتحقيقها وتخصيص الموارد اللازمة لذلك و اتخاذ القرارات حول حجم النشاطات ومجالات التوسع فيها مع تحديد نمط التعامل مع الظروف المستجدة فيما يتصل بمدخلات الإنتاج والظروف الاقتصادية المتغيرة ونمط التعامل مع المتنافسين[1]، فالاستراتيجية هي خطة وصورة موحدة ومتكاملة ومتجانسة تربط جميع أجزاء المنظمة معا وتكون شاملة أي تغطي جميع أنشطتها لتحقيق أهدافها.

ويعتبر هذا التعريف الأخير شاملا وملما بالمحاور الأساسية التي يقوم بها مضمن الاستراتيجية من حيث وضع الاهداف طويلة المدى وتحديد الوسائل المناسبة وتخصيص الموارد لذلك إضافة إلى تحديد نمط التعامل مع الفرص والتهديدات.

المطلب الثاني: مستويات الاستراتيجية[2]:

يعد تصنيف (Johnson & Scholes) نموذجا لما هو متبع في معظم أدبيات الإدارة الاستراتيجية الحديثة، حيث تصنف الاستراتيجية إلى ثلاثة مستويات كما هو موضح في الشكل(1):

المستوى الأول: الاستراتيجية الكلية (Corporate Srategy)؛

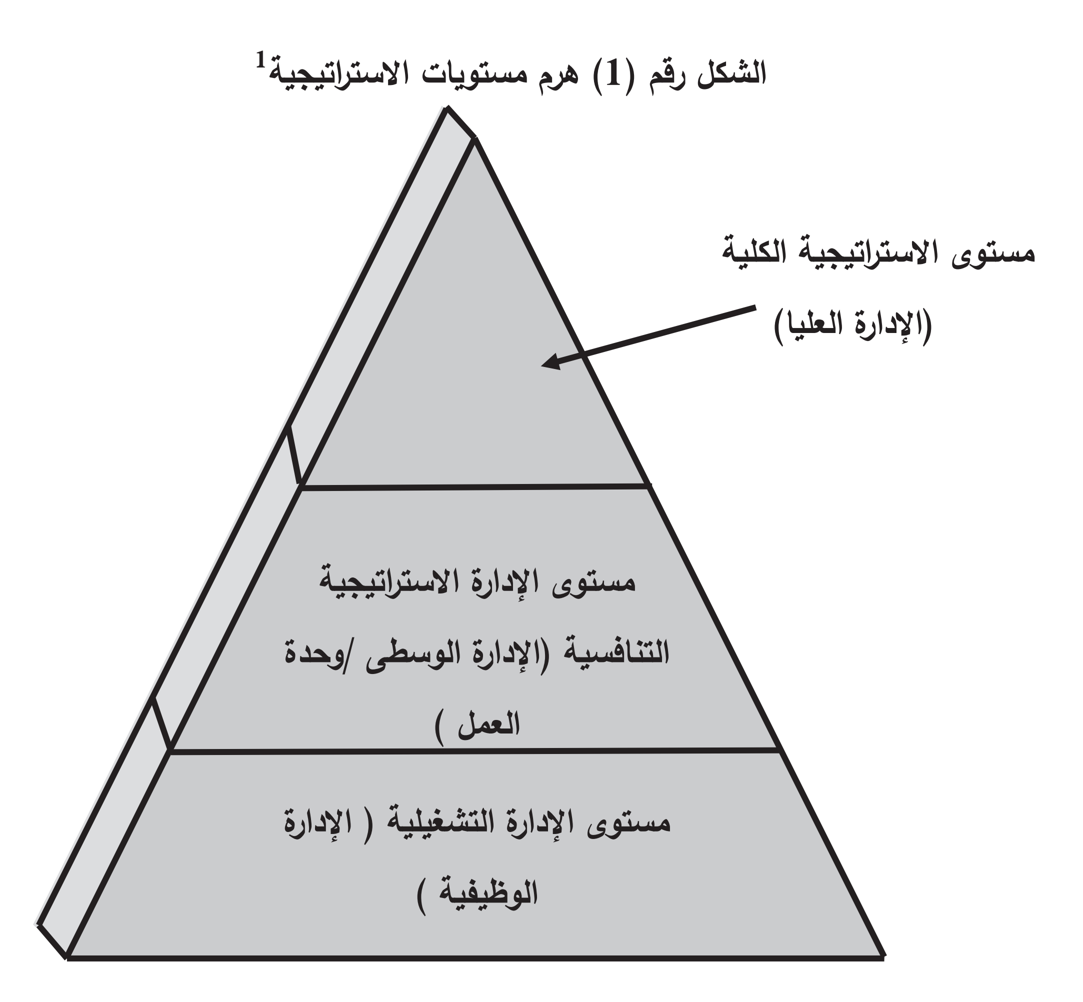
المستوى الثاني: الاستراتيجية التنافسية أو استراتيجية مستوى وحدة الأعمال (Competitive strategy or Strategic Business Unit)؛

المستوى الثالث: الاستراتيجية التشغيلية أو المستوى الوظيفي (Strategy and Operating Strategy).

[1] - محمود جاسم محمد الصميدعي- **المرجع سبق ذكره** ، ص 19.

[2] - كاظم نزار الركابي- "**الإدارة الاستراتيجية-العولمة والمنافسة**"- دار وائل للنشر، 2004، ص 271.

الشكل رقم (1) هرم مستويات الاستراتيجية[1]



– بالنسبة للمستويات هناك احتمال تغير المفاهيم حسب مراجع أخرى مع بقاء (03 مستويات):

***مستوى الاستراتيجية الكلية** (الإدارة العليا / المستوى الاستراتيجي): يتركز النشاط على هذا المستوى من الاستراتيجيات على التعامل مع القضايا ذات الأهمية الكبرى، كتقديم إجابات على تساؤلات من نوع: هل ينبغي للمؤسسة أن تتوسع في أعمالها، أم تتكمش، أو تواصل عملياتها المعتادة دون إحداث أي تغيير؟ إذا كانت عملية التوسع مطلوبة هل تتم من الداخل كطرح أسهم جديدة للاكتتاب العام أم من الخارج بشراء مصانع قائمة أو الدخول في شراكة مع مؤسسات أخرى[2]. ويتكلف بهذا المستوى من الاستراتيجية مجلس الإدارة والرئيس التنفيذي الأعلى وكبار المديرين.

* **مستوى استراتيجية التنافسية** (الإدارة الوسطى/مستوى وحدة الأعمال): هي المسئولة عن ترجمة مهمة المؤسسة ككل وأهدافها العامة إلى استراتيجيات محددة للتنافس حسب كل وحدة من وحدات

---

[1]– /كاظم نزار الركابي– المرجع السابق، ص 272.

[2] – نادية العارف– " **الإدارة الاستراتيجية**" –الدار الجامعية 2003/2004، ص 74.

النشاط[1]. وتتم صياغة هذه الاستراتيجية بواسطة رؤساء قطاعات النشاط الرئيسية و/أو رؤساء وحدات النشاط أو مديري خطوط الإنتاج وينصب اهتمام استراتيجية الأعمال على تحديد المنتجات أو الخدمات التي ينبغي تطويرها وعرضها وتحديد مساهمة المنتجات أو الخدمات التي تلبي حاجة الزبون في تحقيق أهداف المنظمة، وتحديد أساليب التنافس التي تستطيع من خلالها المنافسة بكفاءة مع منافسيها وكذا تحديد آليات العمل التي من خلالها تلزم وحدة الأعمال الاستراتيجية بطرق وخطط وفعاليات المنظمة وتسهم في تحقيق أهداف المنظمة.

***مستوى الاستراتيجية التشغيلية** (مديرو التنفيذيين /المستوى الوظيفي)**:** ينصب التركيز في هذا المستوى على تعظيم إنتاجية الموارد ضمن المجالات الوظيفية في المنظمة ولا تهتم إدارة الاستراتيجية في المستوى الوظيفي بالعمليات اليومية التي تحدث داخل المنظمة ولكنها تضع إطارا عاما لتوجيه هذه العمليات في ظل الاستراتيجية الشاملة للمؤسسة، حيث تصاغ هذه الاستراتيجيات من طرف رؤساء الإدارة التشغيلية.

تعتمد الاستراتيجيات السابقة (الكلية والأعمال والوظيفي) على بعضها البعض، وهي غير مستقلة عن بعضها البعض، بل أنها مرتبطة معا بشكل وثيق. عند صياغة الاستراتيجية، يفيد المستوى الكلي مستوى الأعمال الذي يفيد بالمقابل المستوى الوظيفي. وخلال مرحلة الصياغة يستخدم المستوى الكلي أداء مستوى الأعمال (التغذية العكسية) كمدخلات لتشخيصها، وبشكل مشابه تشكل تقييمات المستوى الوظيفي مدخلات حاسمة لصياغة استراتيجية الأعمال.

المطلب الثالث : أنواع الاستراتيجية والاستراتيجيات البديلة ومجالاتها

أولا- الأنواع الرئيسية للاستراتيجية و مجالاتها:

هناك أنواع ومجالات مختلفة للاستراتيجية [2]وبصفة عامة يمكن تصنيف الاستراتيجيات من حيث التوجه العام إلى ثلاث أنواع رئيسية هي على النحو التالي:

* **الاستراتيجيات الهجومية** (Offensive stratégies)**:** هذا النوع من الاستراتيجيات يكون موجها للاهتمام بظروف البيئة التسويقية أو البيئة التنافسية للمنظمة وتستهدف بناء المركز التنافسي للمنظمة من خلال عدة أساليب أو طرق قد تأخذ أشكالا متعددة منها التوسع، تنمية، تنمية السوق، التنويع الابتكار والتجديد، غزو أسواق جديدة، تقديم سلعة، خدمة جديدة... وغيرها.

[1] كاظم نزار الركابي-" **المرجع سبق ذكره**، ص 273-274.

2 – عبد السلام أبو قحف-" **أساسيات الإدارة الاستراتيجية**"- الدار الجامعية، إسكندرية،2004 /2005 ، ص 28-35.

***الاستراتيجيات الدفاعية** (Défensive stratégies) :وهذا النوع من الاستراتيجيات يكون موجها بالدرجة الأولى للاهتمام بالظروف الداخلية للمنظمة أي بالبيئة الداخلية... حيث تستهدف إما علاج جوانب ضعف أو تهديدات داخلية سواء كان هذا من خلال تخفيض عدد السلع المنتجة أو إعادة بناء هيكل تنظيمي أو تدريب القوى العاملة... كما نستخدم هذه الاستراتيجيات لمواجهة تهديدات السوق أو البيئة الخارجية العامة أو البيئة الخارجية الخاصة (التنافسية) مثال ذلك مواجهة ضرب الأسعار والتقدم التكنولوجي السريع في مجال تقديم الخدمة أو السلعة... وغيرها .

***الاستراتيجيات الاستقرار** (Stability strategies) [1] : على عكس ما قد يتصوره البعض فإن "الاستراتيجية الاستقرار" قد تنطوي على قيام المنظمة ببعض التغييرات المحدودة ولكنها رئيسية في نفس الوقت، وقد تشمل هذه التغيرات تغيير محدود في الخدمة / السلعة أو الأسواق كما يستهدف هذا النوع من الاستراتيجيات تركيز الموارد نحو اتجاه معين، كما أن استراتيجيات الاستقرار قد تقود المنظمة إلى تبني الاستراتيجية أو الاتجاه الدفاعي في بعض الأحيان وباختصار استراتيجية الاستقرار لا تعني الجمود المطلق أو عدم القيام بأي تغيير أو اتخاذ أي قرار يرتبط بالخدمات المقدمة / السلع أو الأنشطة أو الأسواق ويمكن للمنظمة تبني استراتيجية الاستقرار في الظروف التالية مثلا:

- استمرار المنظمة في خدمة نفس السوق / المستهلك بنفس السلعة أو الخدمة.
- تركيز القرارات الاستراتيجية للمنظمة على إجراء التحسينات الإضافية في تطوير أساليب إنجاز الوظائف (الأنشطة الوظيفية كالتسويق والإنتاج...).
- وصول السلعة التي تقدمها المنظمة إلى مرحلة النضوج.
- إنتاج السلعة أو تقديم خدمة غير قابلة للتطوير أو المنافسة من قبل السلع البديل لمدة طويلة أو على الأقل في الأجل القصير.

ثانيا – الأنواع الثانوية للإستراتيجية ومجالاتها (استراتيجيات البديلة):

1) استراتيجيات النمو / التوسع[2] (Expansion strategies / growth) قبل التعرض للأشكال المختلفة للتوسع أو النمو يجدر بنا الإشارة إلى أن هذه الاستراتيجيات تستخدم لعدة أسباب أو حالات نذكر من بينها ما يلي :

- حالة النظر إلى النمو/ التوسع باعتباره أحد أساليب تحقيق النجاح أو تحقيق الثروة أو أحد مؤشرات الفعالية أو حالة النظرة السائدة بأن النمو والتوسع هو السبيل للبقاء.

---

[1] –عبد السلام أبو قحف، **المرجع سبق ذكره**، ص 29 .

[2] –عبد السلام أبو قحف، **المرجع السابق** ، ص 30 .

– في حالة قيام المنظمة بربط الحوافز الخاصة بالمديرين والقوى العاملة ككل بالزيادة في الإنتاج والمبيعات والأرباح.

– الضغوط التي يمارسها المستثمرين أو الملاك لزيادة معدلات العائد على الاستثمار.

– الضغوط التي تمارسها البنوك وبيوت المال على المنظمات في حالة طلب الأخيرة للقروض حيث تمنح القروض بمعدلات فائدة معقولة للمنظمات التي تحقق معدلات نمو مقبولة.

– الاستفادة من أثر الخبرة والتعلم فكثير من المنظمات تحقق مستوى عال من النمو في الحجم، المبيعات، أو الأرباح كنتيجة لأثر الخبرة والتعلم .

– اعتقاد البعض أن التوسع في النشاط يحقق المزيد من المنافع للمجتمع ويحسن الصورة الذهنية لدى الجمهور عن المنظمة .

ومن أقسام المختلفة لاستراتيجيات النمو والتوسع إلى عدة أنواع منها يلي :

أ– **استراتيجية النمو / التوسع الداخلي:** ويمكن توضيح هذا النوع من التوسعات الذي يعتمد على السلعة – السوق (الاختراق السوق الحالي بالسلع الحالية ثم تزويده بالسلع جديدة ثم إدخال سلعة (جديدة منتج جديد)على سوق جديد ثم إدخال المنتج الجديد لسوق جديدة).

ب– **استراتيجية النمو /التوسع الخارجي:** وتتمثل في التملك والاستحواذ شركات أخرى عن طريق الشراء أو الاندماج بدافع الاستفادة من القدرات المالية والتكنولوجيا والخبرات والمواهب الإدارية.....[1]

ج– **استراتيجية النمو المترابط:** ويتم ذلك من خلال عملية التنويع المركز أو المترابط أو البحث عن وسيلة وأسلوب لتحقيق أثر مشاركة الموارد الإنتاجية المختلفة والخاصة أو الناتجة عن منتجات الجديدة أو أسواق جديدة أو حتى أنشطة وظيفية جديدة للمنظمة فمثلا حالة قيام منظمتين بالانضمام إلى بعضها البعض لأنهما يعملان في أنتاج سلع مكملة لبعضها حيث أن الانضمام سوف يترتب عليه التكامل في الموارد أو بعض مقومات الإنتاج المتوافرة لديهما أو ضم بعض الوحدات الإنتاجية لتكوين وحدة واحدة ويكون من نواتج الانضمام تخفيض تكاليف البحوث والتطوير أو الحصول على خصم كمية في عملية شراء المواد الخام.

د– **استراتيجية النمو /التوسع غير مترابط:** تأخذ المنظمة بهذه الاستراتيجية في عدة حالات مثل الدخول إلى الميدان /مجالات أعمال جديدة لا ترتبط بالميدان الحالي لها بسبب رغبتها في استغلال فرص استثمار جديدة فعندما تقوم شركة أنتاج البراميل العدنية بالدخول في صناعة شفرات حلاقة أو السخانات الكهربائية مستغلة في ذلك كبر حجم السوق أو استغلالها موارد حالية غير مستغلة .

[1] عبد السلام أبو قحف، **المرجع السابق** ، ص33 .

ه- **استراتيجية النمو /التوسع الأفقي:** ويطلق على هذه الاستراتيجية أيضا استراتيجية التكامل الأفقي حيث يحدث هكذا نوع في شكل عمليات قد تتصف بالترابط أو عدم الترابط في العمليات الإنتاجية أو الموارد الحالية بالمنظمة أو قد يأخذ شكل إضافة سلع معينة أو أسواق إلى أسواق والسلع الحالية .

و- **استراتيجية النمو / التوسع الرأسي (العمودي):** أو استراتيجية التكامل الرأسي ويأخذ شكلين أساسين :الأول هو التكامل الرأسي الأمامي حيث يكون الاتجاه السوق أو خدمة المستهلك كقيام شركة الغزل بإنتاج الأقمشة ثم صناعة الملابس ثم إنشاء معارض للتوزيع والبيع المباشر للمستهلك مثلا أما الشكل الثاني هو التكامل الرأسي الخلفي الذي يتحقق في هذه الحالة عندما تقوم شركة بالدخول في صناعة القطان وكذلك زراعة القطن أو الشراء المباشر من المزارعين وهذا النوع من التكامل يكون في اتجاه المواد الخام لضمان توافرها باستمرار استراتيجية التكامل الرأسي هذه في الواقع استراتيجية تنويع للنشاط.

ز- **استراتيجية التوسع /النمو النشط:** تتم من خلال الابتكارات الجديدة كابتكار أساليب تسويق أو الإعلان أو ترويج جديد أو نظم إنتاج جديدة.... من شأنها تحقيق نمو الأرباح أو التوسع في الطاقة الإنتاجية أو الأسواق.... على أن تكون المنظمة هي الأولى من نوعها في تقديم المنتج الجديد...

ح- **استراتيجية النمو /التوسع السلبي :** وتتم من خلال عمليات التقليد أي إضافة منتجات جديدة غير أنها ليست من ابتكار المنظمة حيث تقوم بتقليد منتجات منظمات أخرى(بالتجسس الصناعي ،أو الحصول على ترخيص إنتاج نفس السلعة) مع إضافة بعض التعديلات البسيطة على المنتج مع دفع عمولات أو أتعاب مقابل الحصول على ترخيص .

9- **استراتيجية النمو المركز:** وتركز هذه الاستراتيجية على السلعة أو نوع واحد من الخدمات التي تقدمها المنظمة للسوق، أو قد يكون التركيز على عدد قليل من السلع أو الخدمات المرتبطة ببعضها البعض بحيث يتم تبني هذا النوع في حالة رغبة المنظمة في زيادة المبيعات الحالية من السلعة / السلع التي تقدمها للسوق [1].

2) استراتيجيات التنويع Diversification strategies: يحدث هذا النوع [2]عندما تدخل المنظمة في ميادين أعمال جديدة تختلف عن تلك التي تمارسها في الوقت الحالي فقد تلجأ المنظمة إلى هذا النوع من الاستراتيجيات بهدف التوسع أو النمو أو جاذبية ميدان الأعمال الجديد من حيث الربحية واتساع السوق وتعدد الفرص أو توافر مقومات الإنتاج ... أو لمواجهة التقلبات في الطلب على المنتجات الحالية وغيرها من الأسباب أما من حيث المجالات التي قد يشملها هذا النوع من الاستراتيجيات نذكر ما

---

[1] عبد السلام أبو قحف، **المرجع السابق** ، ص 34.

[2] عبد السلام أبو قحف، **المرجع السابق** ، ص35 .

يلي: تنوع المنتجات، الخدمات، النشاطات، تنوع التكنولوجي، تنوع الأسواق، تنوع الهيكل التنظيمي، تنوع مصادر التوريد، تنوع العملاء ... الخ ويمكن بصفة أساسية تقسيم استراتيجيات التنويع إلى نوعين أساسيين هما:

أ- **استراتيجية التنويع المترابط:** يتعلق الأمر بتوافر عنصر الارتباط بين السلع أو الأسواق أو التكنولوجيا بحيث تقوم المنظمة بالدخول في ميادين أعمال – إنتاج سلع جديدة ترتبط بالميدان الحالي أو المنتجات الحالية وإن كانت مختلفة عنها ومثال ذلك دخول شركة كوكاكولا في ميدان إنتاج عصير البرتقال بالرغم من أن إنتاج العصير يختلف عن أنتاج الكوكا لكنهما يرتبطان بسوق واحدة هو سوق المشروبات الغازية.

ب- **استراتيجية التنويع غير المترابط:** وتتمثل هذه الاستراتيجية في قيام المنظمة بالدخول في ميادين إنتاج أو أعمال لا ترتبط بالميادين أو المنتجات الحالية وعادة ما يكون أحد الأسباب الرئيسية التي تكمن وراء تبني المنظمة لهذه الاستراتيجية هو ربحية ميدان الإنتاج أو النشاط الجديد.

3) الاستراتيجيات الانكماشية (Retrenchments strategies): يجذر الإشارة[1] إلى أن استراتيجيات الانكماشية تعني اتجاه المنظمة نحو تخفيض عدد الأنشطة / الأعمال أو المنتجات التي تقدمها المنظمة أو عدد قنوات التوزيع التي تستخدمها لاضطرارها أو رغبتها بهدف علاج جوانب ضعف معينة أو مواجهة أزمات داخل المنظمة أو خارجها خاصة في الأجل القصير أو في حالة مواجهتها(لمشكلات مالية نتيجة انخفاض أحد الأجزاء / الوحدات التنظيمية أو التنبؤ بمشكلات في المستقبل (ظهور منتجات جديدة أو تغيير القوانين والإجراءات الحكومية المرتبطة بالنشاط ...) وغيرها من الأسباب و يمكن تصنيف إستراتيجيات الانكماشية إلى عدة أنواع نذكره باختصار كالآتي:

أ- **استراتيجية الانكماش الداخلي :** وتستهدف هذه الإستراتيجية التركيز على رفع الكفاءة الداخلية للمنظمة ويتم إتباعها عادة في ظل ظروف الكساد أو الركود الاقتصادي على مستوى الدولة ككل أو على مستوى النشاط التي تعمل فيه المنظمة بتخفيض التكاليف من خلال تخفيض حجم القوى العاملة أو تخفيض نفقات الصيانة أو تخفيض حجم الأصول مثل بيع الأراضي المملوكة للمنظمة أو إعادة التنظيم أو النظر في السلع / الخدمات التي تقدمها المنظمة أو الأسواق التي تخدمها.

ب- **استراتيجية الانكماش الخارجي:** ويطلق عليها أيضا " استراتيجية التخلص "حيث تقوم المنظمة بالتخلص/استبعاد بعض الأعمال التي تمارسها أو التخلص من بعض وحدات العمل الاستراتيجية بغرض تحسين وتطوير وحدات أخرى ويوجد نوع آخر من استراتيجية الانكماش الخارجي هو

[1] عبد السلام أبو قحف، **المرجع سبق ذكره**، ص35 .

استراتيجية التصفية وتعني خروج المنظمة تماما من السوق أي تقوم ببيع أصولها وتغلق أبوابها وترجع أسباب اللجوء إلى هذه الاستراتيجية إما إلى الإفلاس أو فشل المنظمة في استخدام الاستراتيجيات الانكماشية الأخرى أو نتيجة سوء الإدارة أو الكساد.

المطلب الرابع: أهمية الاستراتيجية

إن أهمية الاستراتيجية[1] يمكن صياغتها أو إيضاحها في النقاط التالية:

1- تحقيق أفضل إنجاز ممكن وذلك من خلال معرفة اتجاهات وأهداف المنظمة لفترة طويلة نسبيا.

2- تغطي الخطة الاستراتيجية أهدافا وتوجهات واضحة المستقبل .

3- التعرف على العوامل الداخلية والخارجية المؤدية إلى إحداث تغيرات مهمة في المنظمة كإدخال منتجات جديدة أو التوسع في الأسواق ...

4- تساعد الاستراتيجية متخذي القرار والمدراء على معرفة الاتجاهات الصحيحة في اتخاذ القرارات وفحص المشكلات الرئيسية .

5- تنظيم القرارات المالية والتسويقية المهمة المتعلقة باتجاهات المنظمة.

6- تمكن الخطة الاستراتيجية متخذي القرار من تحقيق الاتصال الكفء أو التنسيق والتكامل والتفاعل مع كافة الفعاليات للمنظمة.

7- إضافة إلى أن التخطيط الاستراتيجي الناجح هو بحد ذاته من الأعمال الإدارية الكفئة.

[1] – محمود جاسم محمد الصميدعي- **المرجع سبق ذكره**، ص20-21.

المبحث الثاني: ماهية الإدارة الاستراتيجية ومن يقوم بها

تختلف الإدارة الاستراتيجية كفكر إداري عن غيرها بكون مبادئها الرئيسية وأساليبها المختلفة ونظرياتها قد جرى تطويرها بمزيج من التجارب العلمية الميدانية، والفكر الأكاديمي المنهجي المتخصص فهي وليدة واقع علمي ميداني مدعوم بفكر أكاديمي نابع من الحاجة إلى تطوير الأداء المؤسسات على المدى البعيد لضمان استمرارها، وخلق أجواء حيوية تستفيد من الإمكانيات المتاحة بصورة فعالة تعتمد التخطيط الإستراتيجي كأسلوب علمي بارع لتحقيق أهداف الاستراتيجية للمؤسسة.

المطلب الأول : مفهوم الإدارة الاستراتيجية (Strategic management)

أولا- تعريفها: تعددت التعريفات للإدارة الاستراتيجية حسب علماء الإدارة برؤى مختلفة ومن بين هذه التعريفات نذكر منها ما يلي:

حسب أشهر الكتاب في هذا المجال (Ansoff) يعرف الاستراتيجية بأنها: " تصور المنظمة لعلاقتها المتوقعة مع بيئتها بحيث يضح لنا هذا التصور نوع العمليات التي يجب القيام بها على المدى البعيد الذي يجب أن تذهب إليه المنظمة والغايات التي يجب أن تحققها "[1].

ما قدمه دافيد (David): "على أنها علم وفن صياغة وتطبيق وتقديم القرارات الوظيفية المختلفة التي تمكن المنظمة من تحقيق أهدافها "[2].

أما هياجر (Heager) فقد عرفها على أنها " مجموعة القرارات والممارسات الإدارية التي تحدد الأداء الطويل المدى لمنظمة ويتضمن ذلك وضع استراتيجية وتطبيقها والتقويم والرقابة "[3].

أما هيجز وقنسز (Higgins & Vincize) يعرفان الإدارة الاستراتيجية على أنها "هي العملية الإدارية التي تستهدف إنجاز رسالة المنظمة من خلال إدارة وتوجيه المنظمة مع بيئتها " بينما يقول بورتر (Porter) الإدارة الاستراتيجية " تهتم بالكفاءة التشغيلية التي تركز على الربط ما بين التفكير والنقد بين صياغة الاستراتيجيات وكفاءة التطبيق " أما توميسون واستركلاند (Thompson & Strichand) على أنها رسم الاتجاه المستقبلي للمنظمة وبيان غاياتها على المدى البعيد واختبار النمط الاستراتيجي الملائم لذلك في ضوء العوامل والمتغيرات البيئية الداخلية والخارجية ثم التنفيذ الاستراتيجية وتقويمها ..."[4].

---

[1] – مؤيد سعيد سالم–" **أساسيات الإدارة الاستراتيجية**"، دار وائل للنشر ، عمان، 2004، ص 18.

[2] – محمود جاسم محمد الصميدعي– **المرجع سبق ذكره**، ص 28.

[3] – محمود جاسم محمد الصميدعي – **المرجع السابق** ، ص 21.

[4]– عبد السلام أبو قحف– **المرجع سبق ذكره**، ص 35–39.

* والإدارة الاستراتيجية هي أيضا وظيفة المدير الاستراتيجي لأن الاستراتيجية تبقى دائما في مقدمة مهام الإدارة العليا في المنظمة التي من مهمتها صياغة رسالة واضحة ومحددة للمنظمة وتحديد الأهداف الاستراتيجية لها وتحليل الخيارات (البدائل) الاستراتيجية المتاحة لتطبيق الاستراتيجية المناسبة لها[1].

ثانيا: مفاهيم ومصطلحات أساسية في الإدارة الاستراتيجية:

الإدارة الاستراتيجية كغيرها من العلوم الأخرى لها مصطلحاتها الخاصة بها لذا فمن المفيد عرض بعض هذه المفاهيم لتوضيح بعض الجوانب في الإدارة الاستراتيجية [2]:

– **الرسالة** (Mission): هي الغرض الذي وجدت من اجله المنظمة كما تحدد الاهداف والأغراض الأساسية للمنظمة وهي وثيقة مكتوبة تمثل الدستور والمرشد الرئيسي لكافة القرارات والجهود وتغطي عادة فترة زمنية طويلة الأمد.

–**الهدف** (Objective): وهو أمل تسعى المنظمة إلى تحقيق في الأجل الطويل والدي يترجم معنى الرسالة إلى مستويات مرغوب فيها للتحقيق والدي يجب أن يكون قابل للقياس والبساطة والوضوح في صياغته.

– **الغاية** (Goal): هناك خلط بين الهدف والغاية عند بعض الكتاب فالغاية هي هدف قصير الأجل أو نتيجة قصيرة الأجل بينما ينهى آخرون بان الغاية تعتبر مفهوم أكثر اتساعا من الهدف.

– **السياسات** (Policies): هي إشارات عريضة لها صفة الاستمرارية غير المحدد بإطار زمني وقابلة للتفسير حكمها حكم الاهداف فهي تفصيلات وليست قرارات.

– **الاستراتيجيات** (Strategics): هي خطط لهل مقوماتها في إمكانيات مادية وبشرية محددة بإطار زمني معين تسعى إلى تحقيق سلوك معين نحو الهداف.

– **استراتيجية الإدارة** (Management): هي عملية تكييف المنظمة مع بيئتها لتحقيق الغايات التنظيمية ومن اجل تأكيد بقاء التنظيم

– **التخطيط الاستراتيجي** (Strategic Planning): وهو الذي يتوقع حال المستقبل وبالتالي يعمل على الاستعداد لمواجهة متغيرات هذا المستقبل.

– **صياغة الاستراتيجية** (Strategic formulation): وتعني إيضاح وتمهيد الطرف الذي يعتقد المنظمة أنه سيقودها لتحقيق غاياتها ومن تم فهي ترسم رسالتها وتحدد غايتها وتوجه جهودها لتحليل العوامل والمتغيرات البيئية الخارجية والداخلية وبما يسهم في إنتاج واختيار البدائل المناسبة[1].

---

[1] – عبد السلام أبو قحف، **المرجع السابق**، ص 35-39.

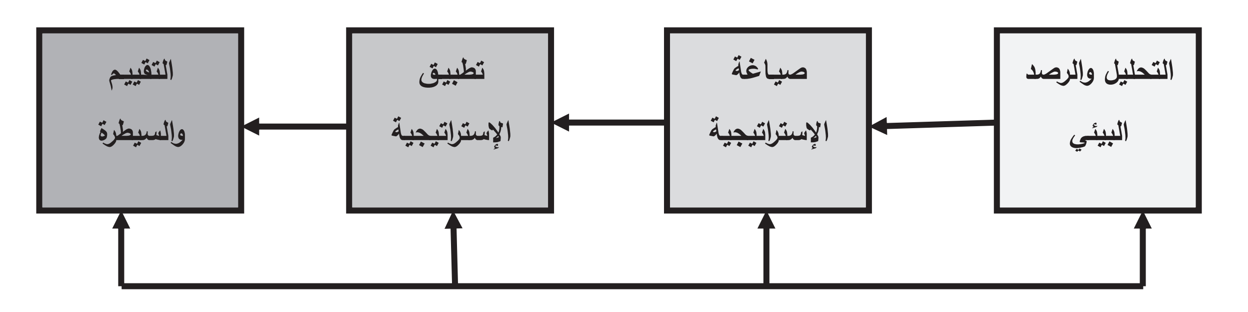
[2] – عبد السلام أبو قحف، **المرجع السابق**، ص 36.

– **المراجعة الاستراتيجية** (Strategic Reviens): وهي الخطوة الأخيرة من خطوات إدارة الاستراتيجية لقياس الإدارة الفعلي واتخاذ الإجراءات التصحيحية .

المطلب الثاني: مراحل الإدارة الاستراتيجية ومستوياتها

أولا: مراحل الإدارة الاستراتيجية: لدينا أربعة مراحل أو خطوات في الإدارة الاستراتيجية[2] موضحة في الشكل التالي التفاعل هذه المراحل الأربعة مع بعضها البعض :

الشكل رقم (2) المراحل الأساسية لعملية الإدارة الاستراتيجية



المصدر: د. مؤيد سعيد سالم أساسيات الإدارة الاستراتيجية.

شرح المراحل الأساسية لعملية الإدارة الاستراتيجية:

1– **التحليل والرصد البيئي:** التحليل البيئي هو استعراض وتقييم وتوزيع المعلومات التي تم حصول عليها من البيئة الخارجية والداخلية إلى المديرين الاستراتيجيين في المنظمة بهدف التعرف على العوامل الاستراتيجية التي سوف تحدد مستقبل المنظمة .

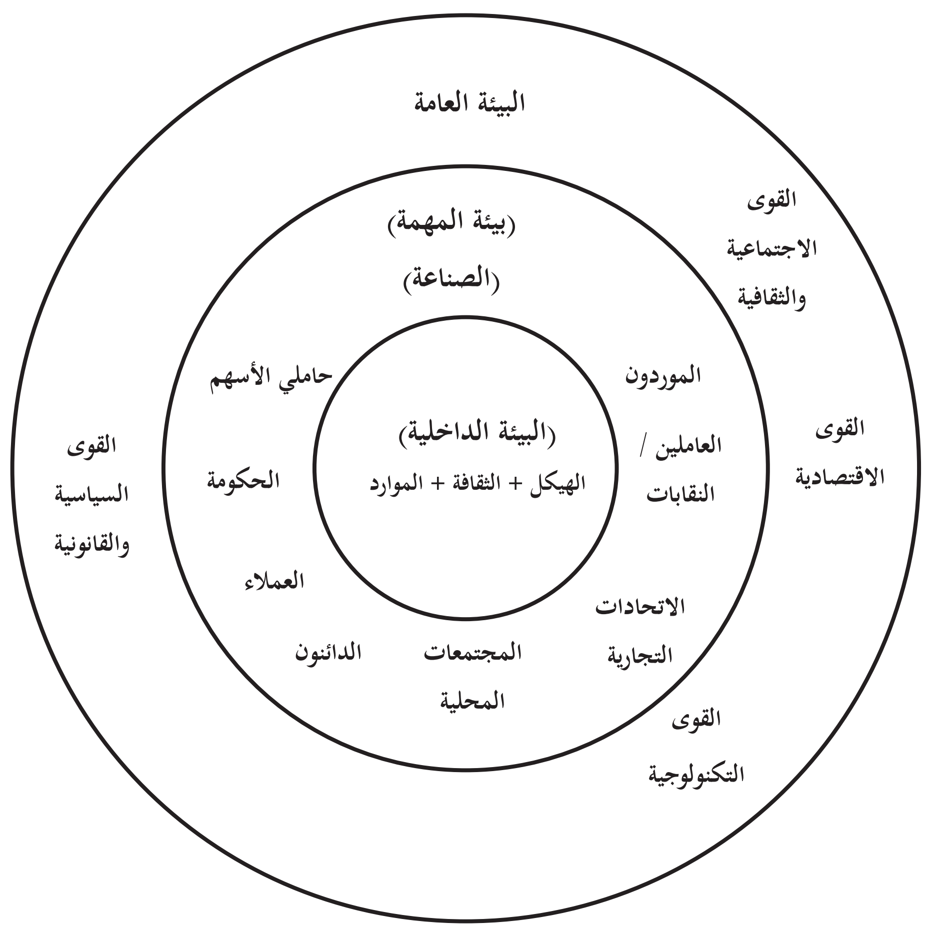
---

[1] – عبد السلام أبو قحف– **المرجع سبق ذكره**، ص 36 .

[2] – مؤيد سعيد سالم – **المرجع سبق ذكره**، ص25.

ويوضح الشكل التالي المتغيرات البيئية الخارجية والداخلية للمنظمة .

الشكل رقم (3) المتغيرات البيئية الخارجية والداخلية للمنظمة



المصدر: مؤيد سعيد سالم –" أساسيات الإدارة الاستراتيجية "، دار وائل للنشر ،عمان ،2005، ص26.

2– **صياغة الاستراتيجية** [1]: ويقصد بها وضع خطط طويلة الأمد لتمكن الإدارة العليا من إدارة الفرص والتهديدات ونقاط القوة والضعف بأسلوب فعال حيث تتضمن عملية الصياغة الاستراتيجية التحديد الدقيق لكل المجالات الآتية:

* تحديد رسالة المنظمة (صياغة رؤيا شاملة وفكر خاص بها يميزها عن غيرها من أجل تحديد الغرض من وجودها).

*تحديد أهداف القابلة للتحقيق (تحديد الاهداف "ماذا" يجب إنجازه، و"متى " يجب أن يتم؟).

*وضع استراتيجيات وتطويرها (تحديد كيفية إنجاز المنظمة لرسالتها وأهدافها).

[1] – مؤيد سعيد سالم ، **المرجع السابق** ، ص 27.

*وضع السياسات (مجموعة المبادئ والمفاهيم التي تضعها الإدارة العليا لكي ترشد بها مختلف المستويات الإدارية عند وضعها وتنفيذها).

3- **التطبيق الاستراتيجي (التخطيط التشغيلي):** التطبيق أو التنفيذ يقصد به العملية التي بواسطتها يتم وضع الاستراتيجيات والسياسات موضع التنفيذ من خلال: برامج (مجموعة النشاطات والخطوات اللازمة لتحقيق الخطة ذات الغرض المحدد)، و الميزانيات (ترجمة البرامج إلى قيم نقدية حيث تتضمن التكاليف التفصيلية لكل برنامج)، والإجراءات (الإجراءات التشغيلية المعيارية) ويتم تنفيذ هذه العملية من طرف الإدارة الوسطى والإشرافية وتراجع من طرف الإدارة العليا حيث تهتم بالمشكلات اليومية لتوزيع الموارد .

4-**التقويم والسيطرة:** التقويم والمتابعة الاستراتيجية هما العملية مراقبة يحدد فيها مديرو الإدارة العليا مدى تحقيق التطبيق الاستراتيجي لاختيارهم أهداف المنظمة وغاياتها ومدى نجاحهم في ذلك حيث أن التقويم والرقابة يمثلان المرحلة النهائية في الإدارة الاستراتيجية .

وتتميز هذه المراحل التي تشكل في جملتها عملية (Process) ذات الخمس خصائص أساسية:

*أنه لا يمكن البدء في مرحلة ألا بعد الانتهاء من المرحلة السابقة لها.

*أن جودة كل مرحلة تتوقف على جودة المرحلة السابقة لها، أي أن التغير الذي يحدث في أي منها يؤثر في المراحل الأخرى (السابقة واللاحقة).[1]

فالتغيير في رسالة المنظمة يؤثر على تغير في أسلوب تعاملنا مع البيئة الداخلية والخارجية التي سوف يتم تقييم كل منها ، كما أن نتائج تقويم البيئة قد يؤدي إلى تعديل في الرسالة وهكذا.

* أن الإدارة الاستراتيجية عملية مستمرة، شأنها شأن أي من العمليات الإدارية الأخرى.

* ينبغي النظر إلى الإدارة الاستراتيجية باعتبارها عملية ضرورية تتطلب وجود تدفق مستمر للمعلومات تتم بواسطته مراجعة مراحل هذه العملية وإجراء الخطوات التصحيحية في أي من مكوناتها .

ثانيا :مستويات الإدارة الاستراتيجية:

يمكن النظر إلى الإدارة الاستراتيجية من خلال عدة مستويات، وذلك في ضوء طبيعة وحجم منظمة الأعمال ، حيث شهدت العقود الأخيرة ظهور منظمات كبيرة تتميز بالتنوع الإنتاجي وتعدد الصناعات ومنظمات أخرى عملاقة كتلك الشركات متعددة الجنسيات غيرها، لذلك ومن أجل تسهيل عملية إدارة هذه

[1] - مؤيد سعيد سالم - **المرجع السابق** ، ص 27-28.

المنظمات المعقدة فقد تم تقسيمها إلى وحدات عمل استراتيجية، وبشكل عام فإن الإدارة الاستراتيجية تتكون من المستويات التالية:[1]

– **الإدارة الاستراتيجية للمنظمة (الأم) (الإدارة العليا):** وفي هذا المستوى تتولى الإدارة الاستراتيجية عملية تخطيط كل الأنشطة المتصلة بصياغة رسالة المنظمة وتحديد الأهداف الاستراتيجية لها وحشد الموارد اللازمة وصياغة الخطة الاستراتيجية في ضوء تحليل البيئة الداخلية للمنظمة وبيئة الأعمال الخارجية مع الأخذ بعين الاعتبار طريقة توزيع الموارد بين وحدات الأعمال الاستراتيجية الرئيسية وتحقيق التناسق والتكامل في لأنشطة وعمليات هذه الوحدات، أي أنها تمثل الاستراتيجية الرئيسية على مستوى المنظمة ككل؛

– **الإدارة الاستراتيجية في مستوى وحدات الأعمال الاستراتيجية (الإدارة الوسطى):** حيث تتولى الإدارة الاستراتيجية هنا صياغة وتنفيذ الخطة الاستراتيجية الخاصة بكل وحدة أعمال انطلاقا من تحليل متغيرات البيئة الخارجية المحلية وتحديد إمكانيات الوحدة والأهداف الاستراتيجية المطلوب تحقيقها، وبصورة عامة فإن الإدارة الاستراتيجية في هذا المستوى تكون مسئولة بصورة مباشرة عن تخطيط وتنظيم كافة الأنشطة الخاصة بالخطة الاستراتيجية للوحدة واتخاذ القرارات اللازمة للتنفيذ؛

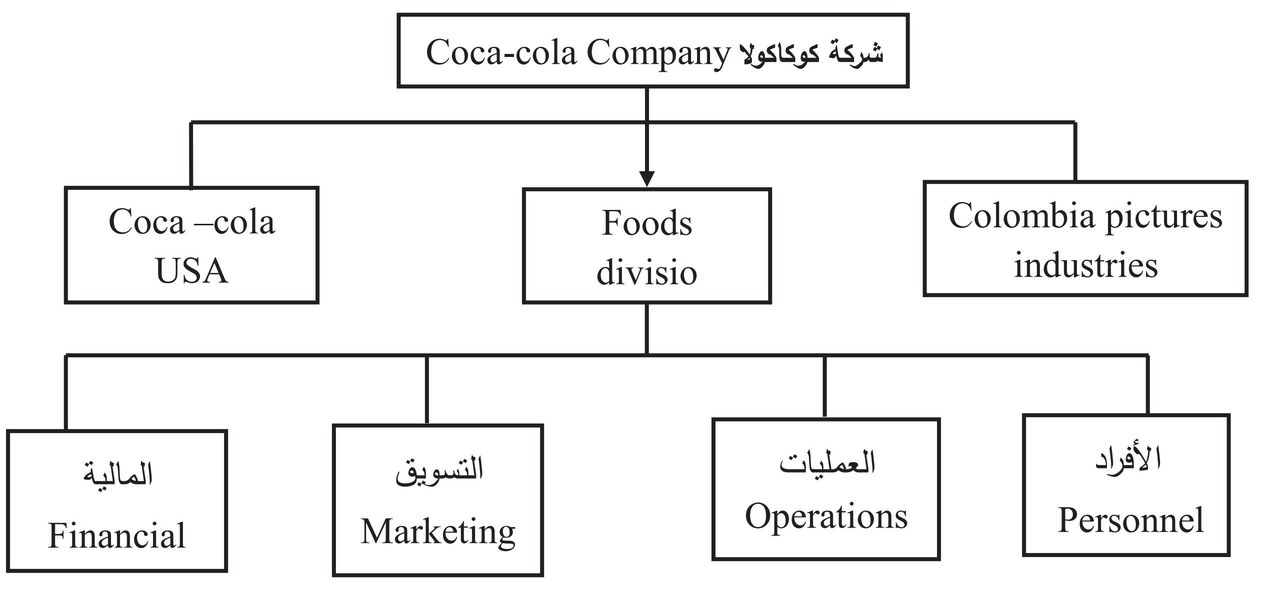
– **الإدارة الاستراتيجية على المستوى الوظيفي(الإدارة الدنيا):** إن وحدات الأعمال الاستراتيجية تتكون عادة من أنظمة فرعية وظيفية للإنتاج والأفراد والتسويق والشؤون المالية وغيرها، وبالتالي فمن الضروري إذن أن تكون للمنظمة استراتيجيات واضحة لهذه الأنظمة الوظيفية بمعنى أن توجد خطة استراتيجية للتسويق وخطة استراتيجية للأفراد وأخرى للإنتاج، وتتولى كل خطة استراتيجية عملية تقييم السياسات والبرامج والإجراءات الخاصة بتنفيذ كل وظيفة بدون الدخول في تفاصيل الإشراف المباشرة على الأنشطة اليومية لهذه الوظائف[2].

[1] – زيد منير عبودي –" **الإدارة الإستراتيجية** "– دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، 2006، ص 48-50.

[2] – زيد منير عبودي – **المرجع السابق**، ص 50.

ويمثل الشكل التالي مثالا للإدارة الاستراتيجية ومستوياتها في شركة كوكاكولا الأمريكية.

الشكل رقم (4): مستويات الإدارة الاستراتيجية في شركة كوكاكولا.



المصدر: زيد منير عبودي–"أساسيات الإدارة الاستراتيجية"، 2006.

المطلب الثالث: أهمية الإدارة الإستراتيجية ومزاياها

أولا : أهمية الإدارة الإستراتيجية:

تتجلى أهمية الإدارة الإستراتيجية في استجابتها للتحديات التي تواجه المنظمة في الوقت الحاضر باتخاذها قرارات إستراتيجية مستقبلية تعكس أفضل البدائل والخيارات المتاحة للمنظمة بالإضافة إلى ذلك تبرز أهمية الإدارة الإستراتيجية في النقاط التالية [1]:

1- تنمية القدرة على التفكير (الاستراتيجي) الخلاق لدى المدراء وجعلهم أكثر استجابة ووعيا بالمتغيرات.

2- تحديد الخصائص الأساسية التي تمييز المنظمة عن غيرها من المنظمات المنافسة والمماثلة لها.

3- منح المنظمة إمكانية الحصول على ميزة تنافسية مؤكدة ومستمرة بحيث غيرت العولمة الاقتصادية حدة المنافسة بصورة واسعة وذلك عن طريق ظهور منافسين جدد باستمرار وزيادة حدة المنافسة في مختلف الميادين .

4- تخصيص الموارد المتاحة لاستخدامات البديلة وزيادة الكفاءة والفعالية .

---

[1] – زيد منير عبودي – **المرجع السابق** ، ص 46-47.

5- خلق درجة عالية من التكامل والتنسيق في البيئة التنظيمية التي تضمن مشاركة جميع المستويات الإدارية.

6- دقة التنبؤ بنتائج التصرفات الاستراتيجية وتقدير الفرص المستقبلية .

7- وضوح الرؤية المستقبلية واتخاذ القرارات الاستراتيجية والتفاعل البيئي على المدى البعيد.

ثانيا : مزايا الإدارة الاستراتيجية [1]

تمكن الإدارة الاستراتيجية للمنظمة من أن تكون مبادرة أكثر منها مستجيبة في سير نشاطها، وبالتالي تسيطر نسبيا على مسيرها، حيث أن الميزة الأساسية لها تكمن في مساعدة المنظمات على وضع استراتيجيات أفضل من خلال اتخاذ مداخل أكثر موضوعية ومنطقية عند الاختيار الاستراتيجي.

*إن الاتصالات والحوار والمشاركة هي مفتاح الإدارة الاستراتيجية الناجحة، ومن خلال المشاركة في عملية وضع الاستراتيجية يصبح المديرين والعاملين ملتزمين بمساندة المؤسسة.

* إن طريقة أداء الإدارة الاستراتيجية ذات أهمية بالغة ، لان هدف الرئيسي من وراء هده العملية هو تحقيق وفهم كامل من جانب كل من المديرون والعاملون والتزامهم بالعملية الإدارية، ويمثل الفهم أهم منفعة للإدارة الاستراتيجية وعادة ما يصبح المديرون والعاملون أكثر ابتكارا وإبداعا عندما يفهمون ويساندون رسالة المنظمة وأهدافها واستراتيجياتها.

- وعليه يمكن القول أن المنفعة الأساسية التي تتحقق من وراء الإدارة الاستراتيجية هي زيادة إحساس العاملين بالسلطة بحيث يعمل ذلك على تقوية الشعور لديهم بفاعليتهم من خلال تشجيعهم ومكافأتهم على المشاركة في اتخاذ القرارات وإبراز قدراتهم على المبادرة والخيال.

المطلب الرابع: المدير الاستراتيجي: المفهوم، الخصائص، الأدوار.

أولا: مفهوم المدير الاستراتيجي: يمكن تعريف المدير الاستراتيجي أو المديرون الاستراتيجيون Strategic Managers هم الأشخاص الذين يقومون بعملية الإدارة الاستراتيجية، وأنهم الذين يقومون بمسح البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة، ويضعون ويطبقون القرارات الاستراتيجية الخاصة برسالتها وأهدافها واستراتيجياتها، وسياساتها ويقوّمون ويراقبون النتائج، أنهم المسؤولين بالدرجة أولى عن إدارة المنظمة ونجاحها أو فشلها طالما كانت وظيفتهم الأساسية ترمز في اتخاذ القرارات التي تعمل على تحقيق الاستثمار الأفضل لموارد المنظمة في ظل بيئتها الداخلية والخارجية، وغالبا ما تكون لهم العديد من

[1]- نادية العارف – **المرجع سبق ذكره**، ص23.

الألقاب والعناوين والرموز والوظائف المختلفة، مثل مدراء العموم، الرؤساء، أهل القمة، الإدارة العليا، رؤساء الوحدات الاستراتيجية ... ونوابهم، الملاك، المستشارون، مجلس الإدارة "[1].

وبعبارة بسيطة يمكن تعريف المدير الاستراتيجي بأنه " الشخص الذي يقوم بعملية الإدارة الاستراتيجية " [2].

وفي الجدول التالي نحاول تلخيص بعض المحاولات التعريفية للمدير الاستراتيجي كما يلي:

الجدول رقم (1): تطور مفهوم الاستراتيجيون عند نخبة من الكتّاب.

الدراسة	المفهـــوم
Leontiades 1982	هو الشخص المسؤول عن وضع الاهداف الاستراتيجية الشاملة وقيادة النشاطات التي تسهم في تحقيق تلك الاهداف.
Steiner 1986	السلطة التي تمارس إدارة الأعمال الكلية للمنظمة وقد تمثل تلك السلطة بفرد واحد فقط كالرئيس أو قد يشترك بها الرئيس ونائبه وتتعدى ذلك في المنظمات ذات الأقسام المتعددة، إذ يمكن أن يمارس تلك السلطة مدير القسم .
Thomposon & Strickland 1987	هوا لشخص المسؤول عن إدارة الأنشطة الكلية للمنظمة أو وحداتها الاستراتيجية مقترنة بسلطة إصدار القرارات التي ترتبط بوظائف التشغيلية أو الاستراتيجية .
Mcglashan &Singleton 1987	هو الشخص أو مجموعة من الأشخاص أصحاب القوة الشرعية والمسؤولية عن تحديد الاتجاه العام للمنظمة .
Jauch & glueck 1989	الشخص المفكر والمتأمل في رسم الخطة الاستراتيجية وتصميم المنظمة لتنفيذ الخطط وإرشاد وتوجيه الأفراد من خلال المناورات الضرورية والخبرة الواسعة وبعد النظر لغرض إنجاز الاهداف المطلوبة.
Weelen & Hunger 1989	هم الأشخاص الذين يقومون برسم خطوات الإدارة الاستراتيجية في المنظمة المتضمنة مسح البيئة الداخلية والخارجية ووضع وتنفيذ الاهداف والاستراتيجيات وتقييم ومراقبة النتائج، فهم الأشخاص يرون الأعمال ككل ويوازون بين الاحتياجات الآنية والمستقبلية للأعمال من خلال قرارات نهائية وفعالة.
Thomas 1989	هو الشخص المسؤول عن إدارة الأنشطة الكلية للمنظمة أو وحدات الرئيسية للأعمال الاستراتيجية فيها، فمسؤوليته الأساس تتمثل في إعطاء التوجيهات للمنظمة عن طريق صياغة خطط العمل الاستراتيجية لتحقيق الأداء الأفضل.

[1]– كاظم نزار الركابي– **المرجع سبق ذكره**، ص93.

[2] – محمد المحمدي الماضي –" **الإدارة الإستراتيجية**"– 2002، ص31.

Rue &Holland 1989	هو الشخص الوحيد المسؤول مسؤولية شاملة عن عملية الإدارة الاستراتيجية في المنظمة، ويصبح بقية أعضاء المنظمة تابعين له إذا ما أظهر مشاركته واهتمامه بتلك العملية.
Mintzberg 1994	الشخص الذي يمتلك السلطة الرسمية في السيطرة والإشراف على المنظمة بأكملها أو قسم من أقسامها أو وحداتها الاستراتيجية.

المصدر: كاظم نزار الركابي–" الإدارة الاستراتيجية"–ص 94-95.

ثانيا : <u>خصائص ومميزات المدير الاستراتيجي</u>[1]: ويتميز المدير الاستراتيجي عن غيره من المديرين بخاصيتين هما:

1- القدرة على فهم مغزى الأحداث دون التأثر بظواهر الأمور، والتغير في الاتجاهات أو التحفظات.

2- القدرة على اتخاذ القرارات بالسرعة الممكنة دون أن يمنعه الخطر المتوقع.

فلاستراتيجي الجيد هو الذي يحدد نقاط أساسية في شكل توجيهات وأدلة عمل عادة ما تكون تحفيزية لاتخاذ القرار المستقل، حيث أنه وكما يقول "منت زبرج " : "الاستراتيجي يميل إلى إثارة الأسئلة وليس إيجاد الأجوبة، لأن هدفه هو طرح الأسئلة الصحيحة بدلا من إيجاد الأجوبة الصحيحة ، والمشروعات والبرامج التي يبدأ بها وليس التي ينهيها ، والطرق التي يتخذها وليس الاهداف التي يحصل عليها بالفعل، والموظفون الذين يختارهم وليس الأبنية التي يشيدها". (Mintzberg. 1994)

" إن الاستراتيجي لا يعمل بالأسلوب الإداري التقليدي المبني على السيطرة والتسلسل الرأسي الآمر، بل يعمل وفق مفاهيم وأسس عمل الفريق الناجح ، فهو يشرك الآخرين في صياغة الاهداف وتطويرها، وقد يرتكب بعض الأخطاء الفردية رغم كفاءته العالية والمدراء الاستراتيجيون هم الأشخاص الذين يرون الأعمال ككل ويوازنون بين الاحتياجات الآنية والمستقبلية للأعمال من خلال قرارات نهائية وفعالة ". **(الركابي 1992).**

ثالثا :<u>أدوار المدير الاستراتيجي</u>[2]: يحدد (Mintzberg. 1973) عشرة أدوار أساسية للمدير الاستراتيجي تقع ضمن ثلاث مجاميع رئيسية وهي :

*** الأدوار الشخصية** (Interpersonal Roles):

أولا : يؤدي المدير الاستراتيجي واجبات رسمية روتينية متعددة ذات طبيعة اجتماعية أو قانونية، بوصفه الرئيس الصوري أو الرمزي للمنظمة من أجل إصباغ صفة الشرعية على المنظمة في البيئة التي يعمل فيها .

ثانيا : وبوصفه قائدا يتحمل المسؤولية في تزويد المنظمة بالموظفين وتدريب وتحفيز المرؤوسين.

[1]- مؤيد سعيد سالم – **المرجع سبق ذكره**، ص40-42.

[2] – كاظم نزار الركابي – **المرجع سبق ذكره**، ص101.

ثالثا: وفي دور حلقة الوصل والتبادل حيث يحافظ على شبكة من العلاقات والاتصالات الخارجية للحصول على التأييد (الشعبية) والمعلومات

– وينبغي ملاحظة بأنه يستطيع بناء علاقات معينة في الوقت الذي يكون فيه منشغلا بالنشاطات المتعلقة بدور الرئيس الرمز.

* **الأدوار المعلوماتية** (Informational Roles):

أولا :يلعب المدير الاستراتيجي دور المراقب إذ يقرأ النشرات الدورية والتقارير ،ويقوم بجولات في ميادين المنظمة ،ويسعى للحصول على معلومات عن المنظمة وبيئتها وتحليلها.

ثانيا :وبوصفه ناشرا للمعرفة ينقل الكثير من المعلومات التي يتلقاها أو يحصل عليها، إلى كل من يهمه الأمر سوءا أكنوا من داخل المنظمة أو من خارجها بشتى طرق النقل المتوفرة.

ثالثا: باعتباره المتحدث والناطق الرسمي باسم المنظمة يطلع إلى الجهات الخارجية ذات العلاقة بكل ما من شأنه أن يعزز مكانه المنظمة في بيئتها.

– ويلاحظ أيضا أنه يمكن أن يقوم بدور الرئيس الرمز والقائد حلقة الوصل وبعمل مزدوج لغرض جمع المعلومات.

* **الأدوار القرارية** (Decisional Roles):

أولا: يمارس المدير الاستراتيجي أعمالا استراتيجية في البدء بالمشروعات الجديدة للاستفادة من الفرص بوصفه منظم أو رجل الأعمال، وتوجّه الاستراتيجية واجتماعات إعادة النظر للقيام بهذا ولتصحيح المشكلات أو حل الأزمات عندما يتحول إلى دور معالج الأزمات.

ثانيا: ويقوم بتوزيع الموارد المنظمة وفق أولويات المعتمدة في الميزانية بما يعتقد بأنه يحقق الأهداف بوصفه موزع الموارد.

ثالثا: وأخيرا يكون المدير الاستراتيجي مسؤولا عن تمثيل المنظمة كمفاوض في العقود مع الجهات ذات العلاقة بالمنظمة .

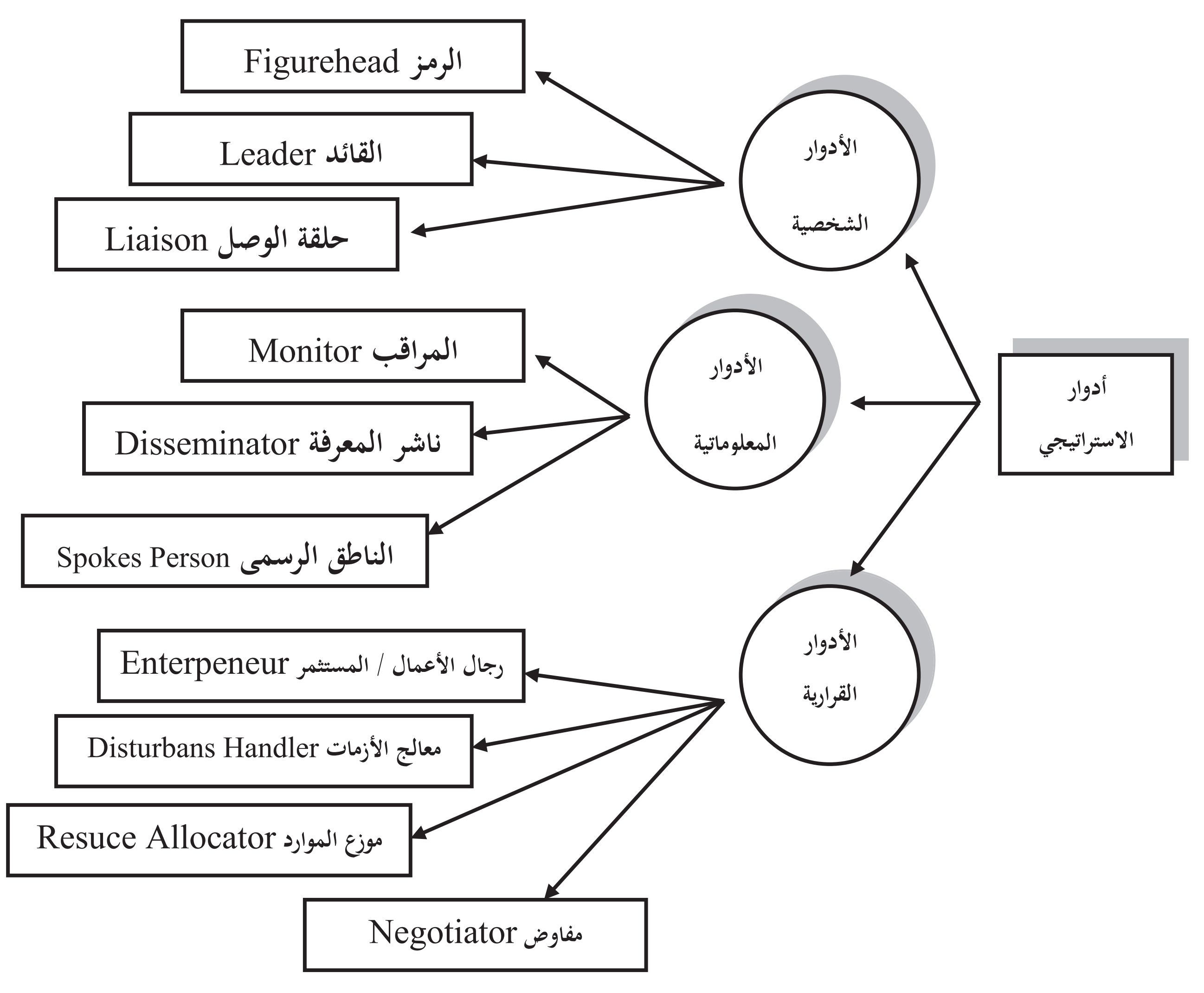
وإذا كان (Müntzer) قد ميز عشرة أدوار أساسية للاستراتيجي ، فان هذا التمييز قد جاء لأغراض الدراسة والبحث العلمي ، إلا انه يمارس في الحياة العملية والواقعية كل هذه الأدوار أو بعضا منها بصورة متداخلة متشابكة وحسب مقتضيات الموقف الذي يمر به الاستراتيجي، حيث يفضل المديرون الاستراتيجيون أن يكونوا واقعيين أو عمليين وليس مفكرين ويمكن أن يصبح عدد الأدوار المتوقعة من المدير كبيرة إلى حد بعيد [1].

---

[1] – كاظم نزار الركابي –**المرجع سبق ذكره**– ص102–103.

وعليه يمكننا تلخيص الأدوار المدير الاستراتيجي في الشكل التالي :

الشكل رقم (5) أدوار المدير الاستراتيجي



المصدر: كاظم نزار الركابي –"الإدارة الاستراتيجية –العوامة والمنافسة "دار وائل للنشر، 2005، ص 102.

المبحث الثالث: ماهية صناعة القرارات الاستراتيجية وعملية التخطيط الاستراتيجي

تمثل صناعة القرارات الاستراتيجية جوهر عمل المدير الاستراتيجي باستخدام ما يسمى بالتفكير الاستراتيجي في المنظمة .

المطلب الأول: صناعة القرارات الاستراتيجية Strategic Decisions:

يتميز القرار الاستراتيجي عن غيره من القرارات بالشمول وطول المدى الذي يغطيه، لذا يجدر بالمدير الاستراتيجي أن يلم بالخصائص الأساسية للقرارات الاستراتيجية وأهمية تفرقتها عن القرارات التشغيلية وهذا من أجل إمكانية فرز المنظمة التي تدار استراتيجيا عن غيرها من المنظمات التي تدار بأساليب أخرى غير استراتيجية وتتعرض بالتالي للفشل وفيما يلي نذكر أهم خصائص القرارات الاستراتيجية منها والتشغيلية [1]:

أولا: القرارات الاستراتيجية :تتميز القرارات الاستراتيجية بالخصائص الآتية :

* **المركزية** : يتم أخذ القرار الاستراتيجي في بأعلى المستويات الإدارية المتمثلة في مجلس الإدارة أو المدير العام ومساعدوه، وذلك لإلمامهم بإمكانات المنظمة ومواردها والظروف البيئية المحيطة بها.

* **طويلة المدى:** يغطي القرار الاستراتيجي فترة زمنية طويلة /،وقد تمتد بعض القرارات الاستراتيجية لتشغل حياة المنظمة بأكملها.

* **الندرة وعدم التكرار:** يمتاز القرار الاستراتيجي بالندرة فهو غير عادي وليس لديه أسبقيات يستعين بها.

* **الحتمية:** يعد القرار الاستراتيجي قرارا حتميا يتوجب على المنظمة أن تتخذه مسبقا حتى تتمكن من أن تبني عليه القرارات الإدارية والتشغيلية الأخرى، أنها قرارات موجهة إذ تكون أسبقيات للقرارات الأخرى في كل أنحاء المنظمة .

* قليلة العدد قياسا بالقرارات التشغيلية لأنها تتسم بالشمول، ولهذا فهي ليست قرارات تفصيلية وإنما تركز العديد من النقاط في قرار استراتيجي واحد.

* تتخذ القرارات في ضوء معلومات غير مؤكدة وتشترك خبرات عديدة في تحليل واستخدام تلك المعلومات ويغلب على المعلومات المستخدمة في هذه القرارات بكونها معلومات كيفية وليست كمية.

---

[1] – مؤيد سعيد سالم– **المرجع سبق ذكره**،–ص58، 59.

ثانيا: القرارات التشغيلية: أمما القرارات التشغيلية فتتميز بعدة خصائص هي في الغالب على نقيض القرارات الإستراتيجية ، ومن أهم خصائصها ما يلي :

* **اللامركزية:** يتم اتخاذ القرارات التشغيلية بصورة لامركزية وفي المستويات الإدارية الدنيا (الأقسام التشغيلية).

* **قصيرة المدى ومتكررة:** غالبا ما تكون القرارات التشغيلية قصيرة المدى ومتكررة بشكل يومي أو أسبوعي أو شهري.

* **معلوماته مؤكدة ومتوفرة:** توصف القرارات التشغيلية بأن المعلومات التي تحتاجها يمكن الحصول عليها بسهولة من داخل المنظمة[1].

* **سيطرة البعد الكمي:** توضح القرارات التشغيلية مستويات المخرجات التي تعمل المنظمة على إنتاجها وذلك ببيان خصائصها وأبعادها ومقاساتها ودرجاتها وأشكالها التفصيلية.

المطلب الثاني: نماذج وطرق صناعة القرارات الاستراتيجية [2]:

يتم صناعة القرارات الاستراتيجية بسرعة خاطفة من فبل شخص معين حيث تتولد لديه فكرة إبداعية بسرعة ويكون قادر على إقناع الآخرين بها بسهولة. بينما نجد قرارات استراتيجية أخرى تحتاج إلى وقت أطول ومشاركة الآخرين فيها، وتتطور عبر سلسلة من الخطوات الاختيارات والتي تدفع المنظمة تدريجيا نحو اختيار طريق معين دون أخر.

ويقدم لنا العالم هنري منتزبرج (Minitizberg .1973) أربعة نماذج أو طرق أساسية في صناعة القرارات الاستراتيجية وهي كما يلي:

1-**النموذج الريادي** (Entrepreneurial Mode): تصاغ الاستراتيجية هنا من قبل شخص متنفذ، ويكون التركيز على الفرص، أما المشاكل والتكاليف فتحتل المرتبة الثانية، وتوجه الاستراتيجية هنا بواسطة رؤية وتوجيه مؤسس الشركة وتتمثل في قرارات أساسية وجزئية. والهدف الأساس في هذا النموذج هو نمط المنظمة من خلال فرص معينة قد لا يدركها أو يقدم عليها المنافسون.

2-**النموذج التكييفي** (Adaptive Mode): يشار إليه أحيانا بالعمل الذي لا مفر للشركة من القيام به لأنها في ورطة كبيرة إذ يتصف هذا النموذج في صناعة القرارات الاستراتيجية بالحلول المبنية على رد الفعل للمشكلات القائمة (التهديدات) بدلا من البحث عن الفرص الجديدة قبل حدوثها .وقد يكون مرد ذلك أن المنظمة تعمل في بيئة صعبة مليئة بالمشكلات أو الأزمات، الأمر الذي يجعلها تتكيف مع هذه

---

[1] – مؤيد سعيد سالم – **المرجع سبق ذكره**– (ص، ص) 59–60.

[2] – مؤيد سعي سالم – **المرجع السابق** – ص61.

التهديدات المتواصلة أو التكيف مع بعض الفرص ولكن ليس البحث عنها مسبقا وغالبا ما يتم تجزئة الاستراتيجية هنا لتحريك المنظمة إلى الأمام وبخطوات مرحلية جزئية بسبب تعدد وتنوع الاحتياجات، والملاحظ على المدير هنا أنه يتمتع بالمرونة والحرية في التكيف مع الاحتياجات الآنية.

3- النموذج التخطيطي (Planning Mode): ويتم فيه جمع المعلومات المطلوبة بطريقة منتظمة لإنجاز عملية التحليل والخروج بعدد من البدائل الاستراتيجية ومن ثم اختيار الاستراتيجية الأكثر تلاؤما مع الموقف ويتضمن هذا النموذج كلا من البحث المسبق للفوز بالفرص الجديدة والحلول العلاجية التي تمثل ردود أفعال بخصوص المشكلات القائمة حاليا.

4-النموذج المختلط (Logical Incrementalism): وفي بعض الأوقات، قد تلجأ المنظمة إلى إتباع نموذجا مختلطا، التغيير بمثابة تجميع للنماذج الثلاثة السابقة وتبدو فائدة هذا النموذج عندما تكون البيئة متواصلة التغير السريع وعندما يكون من الأهمية بناء وعي جماعي وتطوير الموارد التي تحتاجها المنظمة قبل إقدام المنظمة على الالتزام باستراتيجية محددة.

المطلب الثالث: المراحل العملية لصناعة القرارات الاستراتيجية[1] :

تتكون عملية صناعة القرارات الاستراتيجية من ثمانية خطوات مترابطة مع بعضها البعض هي كما يلي:

أولا: تقويم نتائج الأداء الحالي للمنظمة من منطلق:

- العائد على الاستثمارات ، الأرباح ...الخ.
- الرسالة الحالية ، الاهداف ، الاستراتيجيات والسياسات.

ثانيا: فحص وتقويم المدراء الاستراتيجيون: مجلس الإدارة ، والإدارة العليا.

ثالثا: مسح البيئة الخارجية للمنظمة من أجل التعرف على العوامل الاستراتيجية التي تمثل الفرص والمخاطر.

رابعا: مسح البيئة الداخلية للمنظمة من أجل تحديد نقاط القوة والضعف الاستراتيجية.

خامسا: تحليل العوامل الاستراتيجية من أجل:

- تحديد مجالات ومناطق المشكلات.
- مرتجعة وتعديل رسالة المنظمة والأهداف حسب الضرورة .

سادسا: إيجاد وتقويم واختبار أفضل استراتيجية بديلة في ضوء التحليل الذي أنجز في الخطوة الخامسة أعلاه.

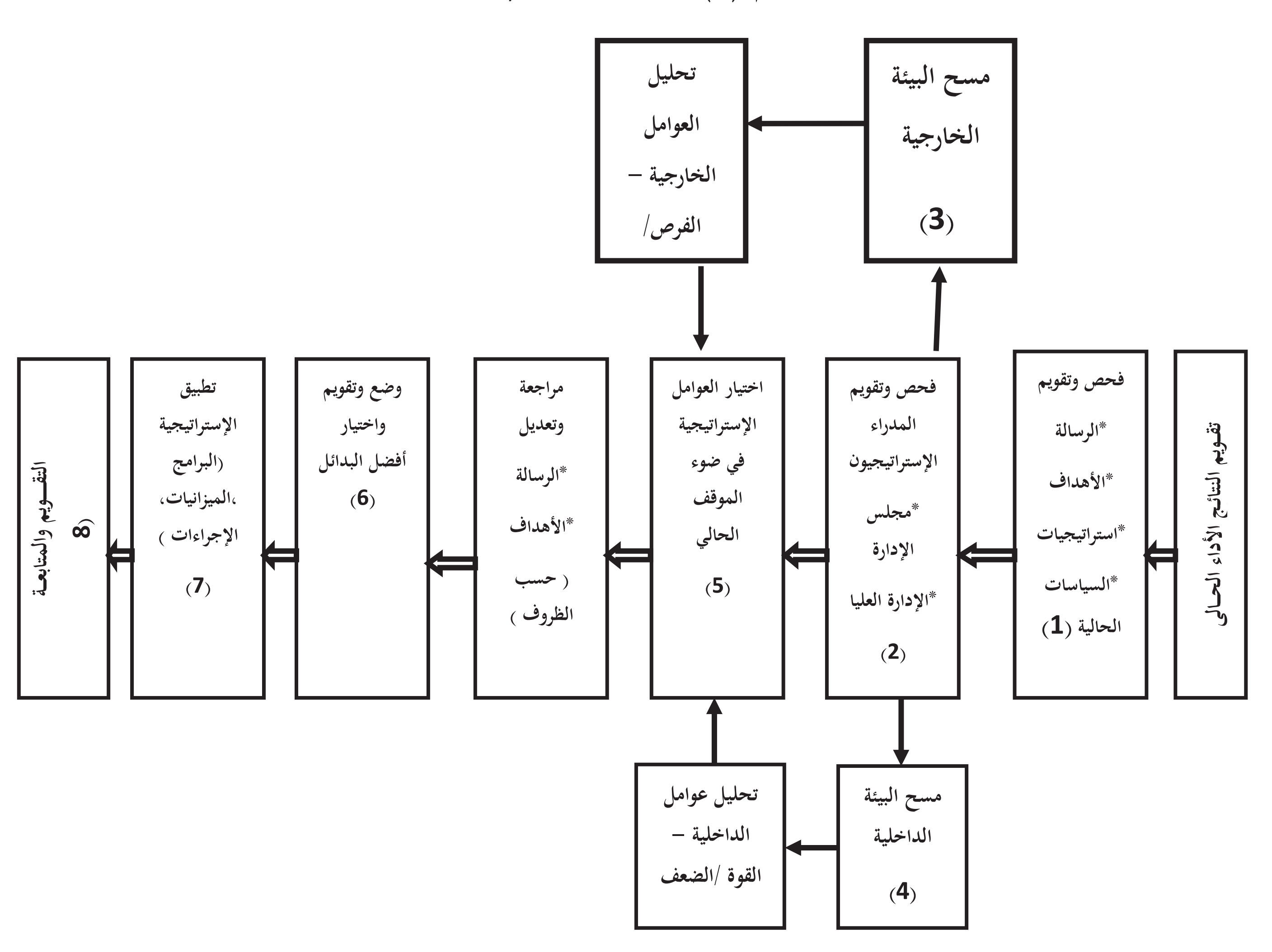
[1] - مؤيد سعيد سالم - **المرجع السابق** ، (ص، ص) 63-64.

سابعا: تطبيق الاستراتيجيات المختارة من خلال البرامج والميزانيات والإجراءات.

ثامنا: تقويم الاستراتيجيات المنفذة من خلال نظم التعدية العكسية والسيطرة على الأنشطة لضمان حصول اقل ما يمكن من الأخطاء والانحرافات والعمل على تلافيها في الوقت المطلوب[1].

والشكل التالي يوضح عملي صناعة واتخاذ القرارات الاستراتيجية والمطبقة فعليا وبنجاح في شركات أمريكية عديدة.

الشكل رقم (6): عملية صناعة /اتخاذ القرارات



المصدر: كاظم نزار الركابي – "الإدارة الاستراتيجية –العوامة والمنافسة "، دار وائل للنشر، 2005، ص 102.

[1] – مؤيد سعيد سالم – **المرجع السابق** – ص64.

المطلب الرابع: مفهوم عملية التخطيط الاستراتيجي وخصائصه وخطواته

أولا: مفهوم عملية التخطيط الاستراتيجي

لقد تعددت مفاهيم التخطيط الاستراتيجي لأهمية هذا الفكر في المؤسسة [1] نذكر منها ما يلي:

***تعريف دركر** (Druker) :" يعرف التخطيط الاستراتيجي بأنه عملي اتخاذ قرارات مستمرة بناءا على معلومات ممكنة عن المستقبل تلك القرارات وآثارها في المستقبل ،إضافة إلى تنظيم المجهودات اللازمة لتنفيذ القرارات مع قياس النتائج عن طريق نظام التغذية المرتدة (العكسية) للمعلومات".

***تعريف أنتوني** (Antony):"يعرف التخطيط الاستراتيجي على أنه عملية إقرار أهداف المنظمة والتغيرات في هذه الاهداف والموارد المستعملة والسياسات التي ستحدد كيفية تحصيل واستعمال والتصرف في هذه الموارد".

***تعريف ستنير** (Steiner):" يعرف التخطيط الاستراتيجي أنه عملية اتخاذ القرارات بناء على معلومات عن المستقبل القرارات الحالية، ووضع الأهداف والاستراتيجي والبرامج الزمنية والتأكد من المعلومات من تنفيذ الخطط والبرامج المحددة ".

ويمكن تعريف التخطيط الاستراتيجي بأنه [2] :

"هو كفة الإجراءات الهادفة إلى وضع أهداف ممكنة التنفيذ من الناحية البيئية وعلى ضوء الموارد المالية والبشرية المتاحة وبالنظر للأولويات المقررة".

وفي تعريف لنادية العارف عن التخطيط الاستراتيجي هو عبارة عن التبصر بالشكل المثالي المنظمة في المستقبل وتحقيق هذا الشكل ،فالتخطيط الاستراتيجي عبارة عن[3]:

1- كشف حجب المستقبل الخاص بشكل ا المنظمة.

2- التبصر بملامح المنظمة في المستقبل .

3- تصور توجهات ومسار المنظمة في المستقبل .

4- رؤية رسالة وأهداف المنظمة مستقبلا .

5- تخيل مجال الأعمال والأنشطة التي تدخل فيها المنظمة.

---

[1] – عايدة سيد الخطاب –"**الإدارة و التخطيط الاستراتيجي في قطاع الأعمال والخدمات** "– دار الفكر العربي ،1985،ص56.

[2] – محمد إبراهيم عبيدات–" **إستراتيجية التسويق –مدخل سلوكي** "– عمان الأردن ،2002،ص 19.

[3] –نادية العارف –" **التخطيط الاستراتيجي والعولمة** "– الدار الجامعية، الإسكندرية ، 2003/2002، ص 918.

ويركز التخطيط الاستراتيجي على مختلف عوامل البيئة الكلية للمؤسسة، ويعني ضرورة فهم مختلف عوامل البيئة وخاصة الخارجية منها حيث يعتمد التخطيط الاستراتيجي وبدرجة كبيرة على دراسة مختلف العوامل التي تؤثر في نجاح أو فشل أهداف المؤسسة طويلة الأجل.

ويتضمن التخطيط الاستراتيجي سلسلة من الأنشطة متمثلة فيما يلي[1]:

1- تحديد أداء المؤسسة بشكل عام من حيث تباين أوجه القصور والانحراف في أداء كل وحدة عمل.

2- تحديد التحديات الاستراتيجية التي تواجهها المؤسسة حاضرا ومستقبلا إن أمكن ذلك، وذلك من خلال إجراء نظرة شاملة وتحليلية لأوضاع المؤسسة ومقارنتها مع المؤسسات البديلة .

3- تحديد الفرص المتوفرة أمام المؤسسة و الوسائل التي يمكن استخدامها لاستغلال تلك الفرص بما يدعم الوضع التنافسي لها في مواجهة مثيلاتها في المنافسة.

4- تحديد مهمة، أهداف، استراتيجيات وحدات العمل داخل المنظمة، وبالنظر لنتائج التحليل الموقفي أو المراجعة الشاملة لأوضاعها.

5- تقرير الأولويات من الاهداف المراد تنفيذها مع تطوير الاستراتيجيات الفرعية لكل وحدة عمل وبما يضمن تحقيق الاهداف المنشودة.

ثانيا : خصائص عملية التخطيط الاستراتيجي [2] :

1- الشمول والتكامل: يؤدي النظر إلى المنظمة كنظام يتكون من أنظمة فرعية تربط بينها علاقات التبادل والتغذية العكسية بينها وبين البيئة المحيطة بها، إلا أن التخطيط الاستراتيجي يشمل كافة وظائف المؤسسة كالتمويل، الأفراد، الإنتاج والتسويق...الخ، أي التخطيط الاستراتيجي يقوم على التفاعل المستمر بين المستويات التخطيط سواء كانت تتعلق بالسياسات العامة أو المستوى القرارات الاستراتيجية أو مستوى القرارات الإدارية والتنفيذية.

2- المرونـة: تعد المرونة أحد الخصائص الهامة التي يجب أن تميز التخطيط لأي مؤسسة، ذلك أنه لابد من التنبؤ بالعوامل البيئية، وأن تأخذ تلك المعلومات بعين الاعتبار عند اتخاذ القرارات الاستراتيجية، ويمكن تقسيم الظروف التي تواجهها المؤسسة إلى ما يلي:

- **ظروف التأكد:** وهي حالة التأكد التي يكون فيها القائم بالتخطيط على علم تام بظروف المشروع المستقبلية و بالتالي يكون متأكدا من النتائج المترتبة على أي قرار، إلا أن هذه الفرضية تعد مثالية، ذلك

[1] - محمد إبراهيم عبيدات – **المرجع السابق** ، ص 130.

[2] - عايدة سيد الخطاب – **المرجع السابق** ، ص 60.

لأن الظروف المحيطة خارجة عن سيطرة الإدارة ولا تستطيع التحكم فيها (مثل المناخ الاقتصادي، والظروف السياسية ....الخ).

- **ظروف المخاطرة:** وهي الحالة التي يوجد فيها عدة أحداث يمكن إذا تحققت أن تؤثر في نتائج البديل ويبدو أن المخطط لا يعرف بالتحديد نسبة تحققها لكن من خلال المعلومات المتوفرة للمخطط عن تجارب سابقة (ماضية) يمكن المفاضلة بين البدائل واختيار بديل الذي يعطي اكبر ربح متوقع أو أقل تكلفة متوقعة.

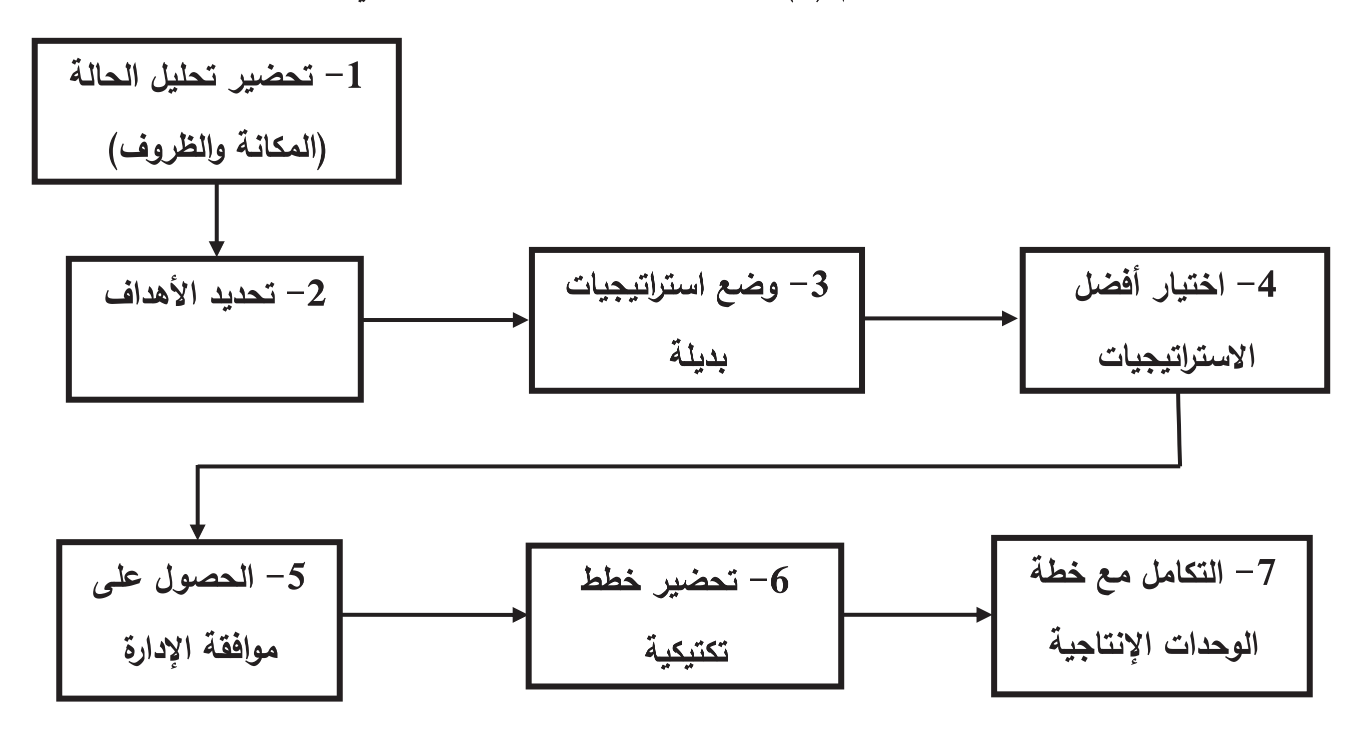
- **ظروف عدم التأكد:** في هذه الحالة يواجه المخطط أو متخذ القرار نقص المعلومات التي تساعده على معرفة احتمالات الحالات الطبيعية ، لذا فإن متخذ القرار يعتمد على معلومات ذاتية أو شخصية لعمل تقدير لتلك الاحتمالات الطبيعية.

ثالثا: خطوات عملية التخطيط الاستراتيجي[1]: في الغالب تتشابه نماذج عملية التخطيط الاستراتيجي في العديد من الاعتبارات على الرغم من الاختلافات الشكلية في عدد الخطوات إلا أنها تأتي ضمنيا في تفسير الخطوات التي يتضمنها النموذج، ولكن المهم في ذلك هو شمولها للأنشطة الرئيسية مع وجود اختلافات من حيث التفاصيل ودرجة التعقيد ومن الطبيعي الأخذ بعين الاعتبار أن المنظمة لا تتشابه بشكل كامل في منهجها لعملية التخطيط الاستراتيجي وذلك لاختلافات حجم وطبيعة النشاط إضافة لاختلاف الظروف الخاصة المحيطة بكل منشأة حيث تضمنها الخطوات التي تساعدها في تحقيق إستراتيجية فعالة.

[1] – مؤيد سعيد سالم – **المرجع سبق ذكره،** ص39-40.

وبشكل عام فإن عملية التخطيط الاستراتيجي تتضمن عدد من الخطوات الرئيسية لخصها (Bull) سنة 1985 في سبعة خطوات استعان بها في التحليل عملية التخطيط الاستراتيجي كما هي موضحة بالشكل التالي:

الشكل رقم (7) خطوات عملية التخطيط الاستراتيجي



المصدر: مؤيد سعيد سالم –" أساسيات الإدارة الاستراتيجية "،عمان 2007، ص.40

1- تحضير تحليل الحالة (المكانة والظروف).

2- تحديد الاهداف.

3- وضع استراتيجيات بديلة .

4- اختيار أفضل الاستراتيجيات .

5- الحصول على موافقة الإدارة .

6- تحضير خطط تكتيكية.

7- التكامل مع خطة وحدات النشاط الإستراتيجية SBU.

المطلب الخامس: أهداف التخطيط الاستراتيجي [1]:

– **أهداف وسياسات لهلا تأثير على الجانب الاجتماعي:** محاربة البطالة بمختلف أنواعها (دورية، هيكلية ،...الخ) ، استقرار الأسعار وتحديد التضخم ، تحسين توزيع الدخل ، تغطية حاجات المجتمع من صحة وتربية وامن ، تحسين هيكل الاستهلاك ، تخفيض مدة الشغل ، تغيير الهيكل الديموغرافي للبلد للتأثير على عناصرها.

– **أهداف وسياسات لها تأثير على السوق أساسا:** توسيع الإنتاج، نمو الاقتصادي في المدى الطويل، تحسين الهيكلة الاقتصادية (منافسة داخلية وخارجية ، التنسيق بين القطاعات، تحسين استعمال عوامل الإنتاج المختلفة).

– **أهداف وسياسات لها أثار عامة[2]:** تنمية أو حماية بعض المناطق أو بعض المناطق وأبعض القطاعات الاقتصادية، تأمين التموين من الإنتاج الوطني أو الاستيراد.

كما أن للتخطيط الاستراتيجي أهداف طويلة المدى تتمثل في النتائج المتوقعة من إتباع استراتيجيات معينة بينما الاستراتيجيات الإجراءات والتصرفات التي ينبغي إتباعها لتحقيق الاهداف طويلة الأجل، ويجب أن يتماشى الإطار الزمني لكل من الاهداف والاستراتيجيات وعادة ما يتراوح من سنتين إلى 5 سنوات وينبغي أن تكون الاهداف كمية وقابلة للقياس وواقعية ومفهومة وتنطوي على قدر من التحدي ومطابقته بين الوحدات التنظيمية، ويجب أن يرتبط كل هدف بخطة زمنية وعادة ما تصاغ الاهداف كالنمو في الأصول، النمو في المبيعات، ربحية، حصة السوق، درجة التوزيع وطبيعته، درجة التكامل الرأسي وطبيعته، إيراد السهم والمسؤولية الاجتماعية، ينتج عن الاهداف الواضحة الكثير من المزايا منها: التوجه، تساعد في التقييم، تحديد الأولويات، تقليل من عدم التأكد، تخفيض الصراع إلى حد أدنى وإثارة الرغبة فيبذل الجهد والعمل والمساعدة في تخصيص الموارد وتصميم المهام، الاهداف طويلة الأجل مطلوبة في كافة المستويات التنظيمية، على مستوى المنشاة ككل (الإدارات الأقسام والمستوى الوظيفي) وتعد الاهداف الطويلة الأجل مقياس هام لأداء الإداري، والوضوح في الاهداف يعد ضروري من اجل النجاح لعدة أسباب منها:

* تساعد الاهداف أصحاب المصالح على تفهم دورهم في مستقبل المنشاة.
* توفر الاهداف لاتخاذ القرارات المتجانسة من فبل المديرين الذين قد تختلف قيمهم واتجاهاتهم.
* التوصل إلى إجماع على الاهداف من خلال مرحلة التنفيذ.

---

[1] – شايب إبراهيم ، بلعيش محمد –"**كيفية إعداد إستراتيجية توزيعية على مستوى مؤسسة** "– الجزائر ،2003،ص15.

[2] – شايب إبراهيم ، بلعيش محمد– **المرجع السابق**، ص16 .

* توفر أساس التصميم للوظائف والأنشطة التنظيمية.

* الاهداف توفر التوجه الذي يساعد على تحقيق التعاونية داخل المنظمة.

* اتخاذها كمقاييس يمكن تقييم الأفراد والمجموعات والإدارات والأقسام والمنظمة ككل على أساسها[1].

[1] – شايب إبراهيم ، بلعيش محمد– **المرجع السابق** ، ص16.

خلاصة الفصل:

بعد أن قمنا بالتمهيد والتحليل لمختلف المصطلحات بداية بالاستراتيجية كخطة تاريخية عسكرية دخول المصطلح إلى منظمات الأعمال والمنظمات الحكومية وكذا تعرضنا إلى ماهية الإدارة الاستراتيجية ومن يقوم بها ومن يصحح تلك القرارات الاستراتيجية لمعرفة نقاط القوة واستغلالها واكتشاف مجالات الضعف ومحاولة معالجتها بالتخطيط الاستراتيجي لها تحقيقا للغاية المسطرة من وجود المؤسسة حيث خلصنا إلى كون الاستراتيجية تعني إعداد خطة ذات أبعاد داخلية وخارجية لاستخدام البدائل المتاحة واستغلالها وفق ما تحتاجه المؤسسة وهذا بإدارتها وتسييرها حيث تكتسي من الأهمية البالغة ما يمنح أصحاب القرار اكتساب نظرة مستقبلية قوية عن وضع المؤسسة في ظل بيئة غير ثابتة من متغيراتها القوانين الجبائية (المتغيرة)، الانفتاح على السوق العالمية، المنافسة.

الفصل الثاني

جباية المؤسسة الاقتصادية وعلاقتها بالتسيير الاستراتيجي الجبائي.

مقدمـة:

على اعتبار أن المؤسسة الاقتصادية بما فيها تلك التي تنتمي إلى قطاع الخدمات عبارة عن تجمع الموارد المالية والبشرية من أجل تحقيق غاية مسطرة حيث واعتبار أنها في محيط متغير غير ثابت من حيث المنافسين والسوق وكذا القوانين الجبائية وجب عليها أن تحتاط حتى تحقق مصالحها باستغلال الفرص المتاحة لها ومن ضمن المتغيرات البيئية السياسة الضريبة أو جباية المؤسسة الاقتصادية وعلى اعتبار أن المؤسسة أما الأطراف المعنية سواء بالفرض الضريبي أو للاستفادة من الفرص المتاحة كالتحفيزات والتخفيضات والامتيازات، حيث أن الضريبة أثر شامل على المؤسسة بحيث يمس مردوديتها وقد يكون هذا التأثير إما سلبيا أو إيجابيا، وعليه وجب عليها استخدام استراتيجية خاصة بجبايتها من أجل الاستفادة من الامتيازات وتفادي الخسارة والغرامات.

إن واقع الاقتصادي الجزائري للجباية واقع متقلب نلمسه من خلال عدة إصلاحات مست القوانين المالية كالإصلاحات بداية التسعينات تم تلتها إصلاحات أخرى تظهر العديد من الامتيازات الضريبة حيث عملت الجزائري على إرساء نظام ضريبي فعال وتوفير بيئة استثمارية مناسبة وخلق هو للمنافسة للمؤسسات وفرض أنواع مختلفة من الضرائب والرسوم.

- لذا يوجب على المؤسسة قصد تغطية النفقات العمومية والتأثير في الوضع الاقتصادي والاجتماعي أن تحاول تسيير الجبائية داخليا تسيير استراتيجيا حتى يخدم مصالحها ويحقق أهدافها.

وهذا ما سنحاول التعرض له من خلال هذا الفصل تمت النقاط التالية:

- ماهية المؤسسة الاقتصادية (الخدمية) الجزائرية.
- جباية المؤسسة والنظام الضريبي الجزائري وأنواع الضرائب والرسوم المطبقة عليها.
- حتمية التسيير الاستراتيجي الجبائي للمؤسسات.

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية (الخدماتية) في الجزائر

مازالت المؤسسة الاقتصادية إلى يومنا هذا مجالا واسعا للدراسات العلمية والاقتصادية والأبحاث النظرية والميدانية، حيث أنها تمثل النسبة الكبرى من الضرائب المطبقة في الدولة لدى يجب علينا المرور على مفهوم وماهية المؤسسة الاقتصادية عامة والمؤسسة الخدمية خاصة قبل الخوض في الجباية المطبقة عليها .

المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية :

* يعرف **ناصر دادي** عدون المؤسسة على أنها:" كل هيكل تنظيمي اقتصادي مستقل ماليا، في إطار قانوني واجتماعي معين، هدفه دمج عوامل الإنتاج من أجل إنتاج وتبادل السلع والخدمات مع أعوان اقتصاديين آخرين، أو القيام بكليهما معا (الإنتاج + التبادل) بغرض تحقيق نتيجة ملائمة وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز الزماني والمكاني الذي يوجد فيه وتبعا لحجم ونوع نشاطه"[1] .

* ويعرفها **عرباجي إسماعيل** :"هي جميع أشكال المنظمات الاقتصادية المستقلة ماليا، هدفها توفير الإنتاج لغرض التسويق وهي منظمة ومجهزة بكيفية توزع فيها المهام والمسؤوليات ويمكن أن تعرف بأنها وحدة اقتصادية تتجمع فيها الموارد البشرية والمادية اللازمة للإنتاج الاقتصادي "[2].

المطلب الثاني: أنواع المؤسسة الاقتصادية [3]:

للمؤسسة الاقتصادية أشكال مختلفة ولهذا نجذ أن المشرع الجزائري قد فرق بينها حسب أشكالها وموضوع نشاطها حيث تظهر تبعا لما يلي:

- الشكل القانوني ؛
- الشكل الثاني: حسب طبيعة الملكية ؛
- الشكل الثالث: حسب الطابع الاقتصادي؛

---

[1] – ناصر دادي عدون –"**اقتصاد المؤسسة** "– الجزائر، دار المحمدية العامة ،1998، ص 11.

[2] – عرباجي إسماعيل –"**اقتصاد المؤسسة** "– الجزائر، ط$_2$، 1999، ص 13.

[3] محاضرات الأستاذة لويزة منوار: مقياس"القانون التجاري للموسم الجامعي 2007–2008.

أولا: أنواع المؤسسة تبعا للشكل القانوني: لدينا نوعان هما:

1- المؤسسات الفردية: وهي المؤسسات التي يمتلكها شخص واحد أو عائلة واحدة حيث يقوم بإمدادها برأس المال وتكون مسؤوليته في حدود ما قدمه ولهذا النوع مزايا منها: سهلة الإنشاء والتنظيم وكذا فان صاحب المؤسسة هو المسؤول الأول والأخير عن النتائج أعمال المؤسسة، وهو الذي يقوم بإدارة وتنظيم وتسيير المؤسسة وهذا يكون دافعا له على العمل بكفاءة وجد ونشاط لتحقيق أكبر ربح ممكن، أما عن عيوب هذا النوع من المؤسسات تتمثل غالبا في: قلة رأس المال لكون صاحب المؤسسة هو المموّل الوحيد لرأس المال وكذا ضعف خبرة المالك مما يعرض المؤسسة لمشاكل فنية وإدارية.

2- الشركات (شركات الأشخاص): وتعرف بأنها عبارة عن مؤسسة التي تعود ملكيتها إلى شخصين أو أكثر حيث يلتزم كل منهم بتقديم حصة من المال أو من العمل لاقتسام ما قد ينتج من هذه المؤسسة من أرباح أو خسائر، وينقسم هذا النوع من الشركات بشكل عام إلى قسمين أساسيين هما:

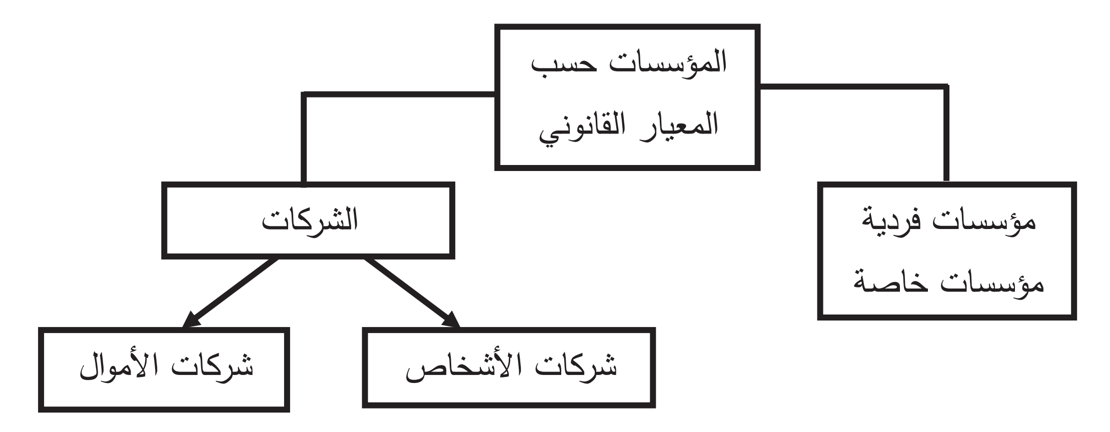
* **شركات الأشخاص:** مثل شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة والشركات ذات المسؤولية المحدودة سنقوم بتعريف كل منها في الجدول الموالي حسب القانون التجاري الجزائري:

نوع الشركة (حسب شركات الأشخاص)	تعريفها ومفهومها
شركات التضامن	يتميز هذا النوع من الشركات بسهولة التكوين حيث يحتاج فقط إلى عقد تأسيس، وعموما يصبح هذا من الشركات لأفراد العائلة الواحدة بحيث يكون للشركاء صفة التاجر وهم مسئولون تضامنيا عن ديون الشركة.
شركات التوصية البسيطة	تتكون شركات التوصية من شركاء موصون تتحدد مسؤولياتهم في حدود حصصهم ، حيث لا يمكن للشركاء الموصون القيام بأعمال خارجية و لا حتى بمقتضى وكالة ولا يمكنهم التنازل عن حصصهم إلا بموافقة جميع الشركاء ولهم حق الاطلاع على دفاتر الشركة .
الشركات ذات المسؤولية المحدودة	هذا لنوع من الشركات لا يقل عدد الشركاء عن 2 و لا يزيد عن 20 وتكون مسؤولياتهم في حدود حصصهم المقدمة ولا يكتسب أيا منهم صفة التاجر كما يلزم القانون التجاري اسم الشركة بحيث يمكن أن يشمل على اسم احد الشركاء وتكون هذه التسمية مسبقة بعبارة "**الشركة ذات مسؤولية محدودة** "وبيان رأسمالها.

المصدر : القانون التجاري الجزائري.

وفيما يلي سنقوم بعرض مخطط يبين تصنيفات المؤسسة حسب الشكل القانوني التالي:

الشكل رقم (8): مخطط يبين تصنيفات المؤسسة حسب المعيار القانوني.



المصدر: من إعداد الطالب

ولهذا النوع من الشركات SARL مزايا رئيسية وهي:

– سهولة التكوين حيث تحتاج إلى عقد الشركات فقط.

– زيادة القدرة المالية للمؤسسة بسبب تضامن الشركات كما تسهل أكثر إمكانية الحصول على قروض كما لهذه النوع مساوئ نذكرها فيما يلي :

– تعدد الشركاء قد يسبب في بعض النزاعات وسوء التفاهم وتناقص وتعارض بعض القرارات.

– حياة الشركة معرضة للخطر نتيجة انسحاب أو وفاة أحد الشركاء.

* **شركات الأموال SPA:** شركات الأسهم(شركات التوصية بالأسهم) وشركات المساهمة ومن مزايا شركات الأموال هاته [1]:

– حياة المؤسسة مستقرة نوعا ما ؛

– كل مساهم له مسؤولية محدودة بقيمة أسهمه وسنداته؛

أما عن المساوئ التي تظهر في **SPA** فهي متمثلة في :

– خاضعة إلى رقابة شديدة من طرف الدولة (الحكومة)؛

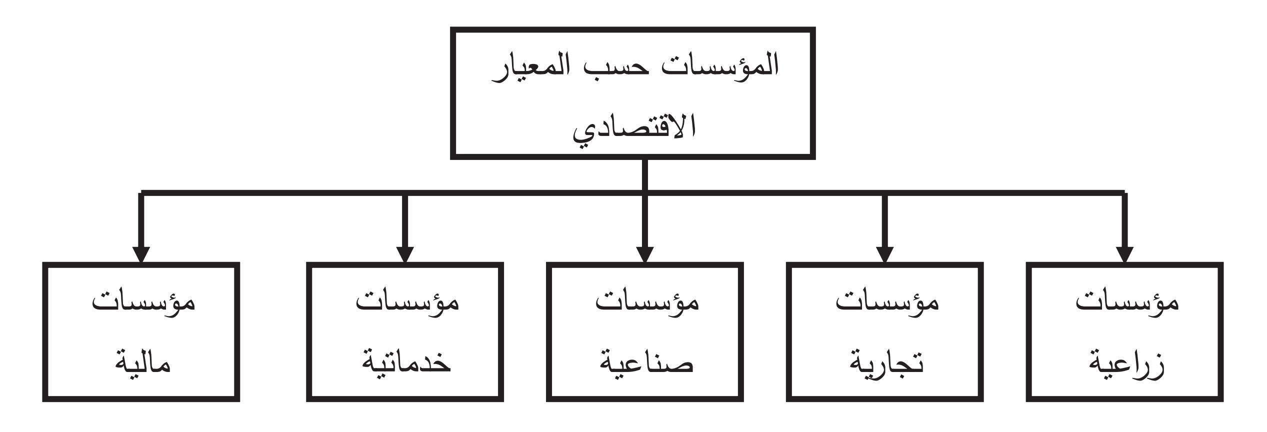
– ظهور البيروقراطية؛

– نشوء مشاكل إدارية نتيجة لكثرة الرقابة ولتعدد المساهمون فيها .

[1] – عرباجي إسماعيل – **المرجع سبق ذكره**، ص 13.

والمخطط التالي يبين تصنيفات المؤسسة حسب الطابع الاقتصادي

الشكل رقم (9): تصنيفات المؤسسة حسب المعيار الاقتصادي.



المصدر: من إعداد الطالب

ثانيا: **أنواع المؤسسات تبعا لطبيعة الملكية**[1] : المؤسسات حسب طابع الملكية ثلاث أنواع:

1- المؤسسات العامة (القطاع العام): هي المؤسسات التي تعود ملكيتها للدولة فلا يحق للمسئولين التصرف فيها كما يشاءون ولا يحق لهم بيعها أو إغلاقها إلا إذا وافقت الدولة على ذلك والأشخاص الذين ينبون عن الحكومة في تسيير وإدارة المؤسسات العامة المسئولة عن عملهم وفقا للقوانين العامة حيث تهدف من خلال نشاطها الاقتصادي إلى تحقيق المصلحة المجتمع وليس هناك أهمية كبيرة للربح كونها تعمل من اجل تحقيق أقصى ما يمكن من الأهداف العامة .

2- المؤسسات الخاصة (القطاع الخاص): وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها لفرد أو مجموعة أفراد (شركات الأشخاص و شركات الأموال) .

3- المؤسسات المختلطة: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها بصفة مشتركة بين القطاع العام والقطاع الخاص.

ثالثا: **أنواع المؤسسات تبعا للطابع الاقتصادي:**

يمكن تصنيف المؤسسات تبعا لمعايير اقتصادية معينة، أي تبعا للنشاط الاقتصادي الذي تمارسه وعليه نميز هذه الأنواع الخمسة كما يلي :

1- المؤسسات الصناعية: وتنقسم هذه المؤسسات بدورها تبعا للتقسيم السائد في القطاع الصناعي إلى:

---

[1] - عرباجي إسماعيل- **المرجع سبق ذكره**، ص 14.

* **المؤسسات الثقيلة أو الاستخراجية:** مثل مؤسسات الحديد والصلب ومؤسسات الهيدروكربونات...الخ، ما يميز هذا النوع من المؤسسات هو احتياجاتها لرؤوس أموال كبيرة كما تتطلب توفير مهارات وكفاءات عالية في تشغيلها.

* **المؤسسات التحويلية أو الخفيفة:** كمؤسسات الغزل ، النسيج ،ومؤسسات الجلود ...الخ.

2- المؤسسات التجارية: وهي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري كمؤسسات الجملة ومؤسسات التجزئة ...الخ.

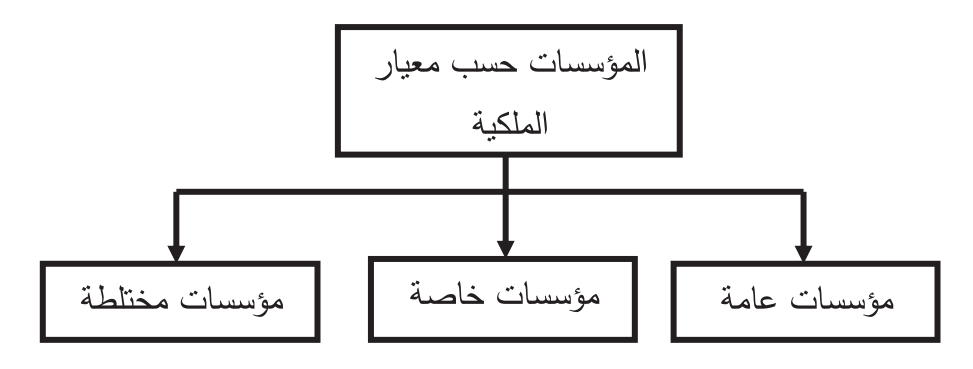
3- المؤ**سسات الفلاحية:** وهي المؤسسات التي تهتم بزيادة إنتاجية الأرض واستصلاحها حيث تقوم المؤسسات بإنتاج الخيرات مثل الإنتاج النباتي، الإنتاج الحيواني ...الخ.

4- المؤسسات المالية: وهي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية كالبنوك ومؤسسات التأمين ومؤسسات الضمان الاجتماعي ...الخ.

5- المؤسسات الخدماتية: وهي المؤسسات التي تقدم خدمات معينة، كمؤسسات النقل، مؤسسات البريد والمواصلات ، المؤسسات الجامعية والعيادات الطبية ...الخ.

والشكل التالي يبين تصنيف المؤسسة حسب معيار الملكية :

الشكل رقم (10): تصنيف المؤسسة حسب معيار الملكية.



المصدر: من إعداد الطالب

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة الاقتصادية:[1]

يسهر أصحاب المؤسسات مهما كانت طبيعتها على تحقيق الأهداف المسطرة، حيث أن هذه الأخيرة تختلف حسب اختلاف طبيعة المؤسسة و أصحاب المؤسسات و ميدان نشاطها، لذا فان هذه الأهداف تتداخل و تتشابك، يمكن تلخيصها في الأهداف الأساسية التالية:

1- أهداف اجتماعية:

- ضمان مستوى مقبول من الأجور ويعتبر هذا المقابل مضمونا قانونا وشرعا ؛
- تحسين مستوى معيشة العمال؛
- إقامة أنماط استهلاكية معينة بتقديم منتجات جديدة؛
- الدعوة إلى تنظيم وتماسك العمال: من خلال العلاقات المهنية والاجتماعية من اجل ضمان الحركة المستمرة للمؤسسة وتحقيق أهدافها؛
- توفير تأمينات ومرافق اجتماعية للعمال حيث أن المؤسسة تعمل على توفير بعض التأمينات مثل: التأمين الصحي و التامين ضد الحرائق والتقاعد كما أنها تخصص مساكن سواء وظيفية منها أو عادية لعمالها بالإضافة إلى المرافق العامة مثل التعاونيات الاستهلاكية والمطاعم .

2- أهداف اقتصادية: تمثل أهم الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المؤسسة وتتمثل في:

- تحقيق الأرباح الذي يعتبر من المعايير الأساسية لصحة المؤسسة الاقتصادية، حيث أن لا يمكن لها الاستمرار في نشاطها إلا آدا تحقق مستوى أدنى من الربح لكي يضمن لها إمكانية رفع رأس مالها وبالتالي توسيع نشاطها للصمود أمام المؤسسات المنافسة لها، كما تستعمل هدا الربح في تسديد ديونها...؛
- تحقيق متطلبات المجتمع بالقيام بعملية بيع منتجاتها المادية أو المعنوية لتلبية حاجيات المجتمع؛
- ترشيد وعقلنة الإنتاج الذي يتم بالاستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج(العمل، رأس المال، مادة العمل، الطاقة، المعلومات، التسيير) و رفع إنتاجيتها بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للإنتاج والتوزيع، بالإضافة إلى مراقبة عملية تنفيذ هده الخطط أو البرامج، فبفضل هدا تتجنب المؤسسة الوقوع في مشاكل اقتصادية ومالية.

[1] - ناصر دادي عدون – **المرجع سبق ذكره**، ص11-19-22.

3- أهداف تكنولوجية:

- البحث والتنمية باعتبارهما عاملان أساسيين لتطوير وسائل الإنتاج وعليه فقد سعت المؤسسات إلى توفير إدارة ومصلحة خاصة بعملية تطوير الوسائل والطرق الإنتاجية علميا..
- تمثل عنصرا أساسيا في مجال البحث والتطوير التكنولوجي؛
- مساندة السياسة القائمة في البلاد في مجال البحث والتطور التكنولوجي ويتم ذلك من خلال التنسيق بين العديد من الجهات كهيئات ومؤسسات البحث العلمي.

المطلب الرابع: ماهية الخدمة والمؤسسة الخدمية وأصنافها [1]

أولا: ماهية الخدمة وخصائصها: سنتعرض فيما يلي إلى مفهوم الخدمة وخصائصها وتعريف المؤسسة الخدمية حسب ما ورد في مجلة الباحث ضمن موضوع "**إدارة الجودة الشاملة(TOM) في المؤسسات الخدمية**" للأستاذ احمد بن عيشاوي بجامعة ورقلة .

1- تعريف الخدمة: يعرفها محمد توفيق ماضي ويقول أن الخدمة هي نشاط وسلسلة من الأنشطة التي تكون إلى حد ما ذات طبيعة غير ملموسة وغير عادية.

حيث يعرف احمد السيد مصطفى الخدمة على أنها نشاط يؤدي إلى إشباع حاجة أو حاجات معينة لدى العميل.

ويمكن تعريف الخدمة على أنها:" أي نشاط وسلسة من الأنشطة ذات طبيعة غير الملموسة في العادة ولكن ليس ضروريا أن تحدث عن طريق التفاعل بين المستهلك وموظفي الخدمة والتي تيم تقديمها كحلول لمشاكل العميل".[2]

ومن خلال التعريفات يمكننا استخلاص تعريف شامل للخدمة فيما يلي: هي نشاط غير ملموس الذي يهدف أساسا إلى إشباع رغبات ومتطلبات العملاء بحيث لا يرتبط هذا النشاط ببيع سلعة أو خدمة أخرى ومثالا على ذلك نذكر الخدمات المهنية مثل المحاماة، المحاسبة، والخدمات الصحية، الخدمات المالية (البنوك ، شركات التامين)، خدمات النقل، خدمات التعليمية، خدمات الإسكان ...الخ.

2- خصائص وسمات مميزة للخدمات: تكتسب الخدمة كمنتج(غير ملموسة) عدة خصائص وسمات تميزها عن السلع الملموسة وتتمثل في ما يلي:

[1] - أحمد بن عيشاوي- "**إدارة الجودة (Tom) في المؤسسات الخدمية** "-مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 2006/4، ص08 .

[2] - منذر يحيى الداية - رسالة ماجستير "**أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة**"- رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية ، غزة ،2009، ص60. تاريخ التحميل الإلكتروني 2010/12/11.

– **أصل الخدمات غير ملموسة :** أي من الصعب تذوقها والإحساس بها ورؤيتها أو شمها أو سماعها قبل شرائها وهذا أهم ما يميزها عن السلعة فالاتجاهات والآراء حولها يتم البحث عنها قبل الحصول عليها وتكرار الشراء قد يعتمد على الخبرة السابقة والمستهلك قد يحصل على شيء مادي ملموس ليمثل الخدمة لكن في النهاية فإن شراء الخدمة هو شراء غير ملموس.

– **التلازمية:** ونعني بها درجة الارتباط بين الخدمة ذاتها وبين الشخص الذي يتولى تقديمها، أي من الصعب أحيانا فصل الخدمات عن شخصية البائع مقدمها، لذلك فإن أداء خدمة معينة قد يحدث جزئيا أو كليا في لحظة استهلاكها فالسلع تنتج وتباع ومن تم تستهلك أما الخدمات تباع ومن تم تنتج ومن تم تستهلك.

– **صعوبة تنميط الخدمة:** بمعنى عدم إمكانية تقديم خدمات متجانسة لكل العملاء، حيث يختلف أداء مقدم الخدمات من فرد إلى أخر ومن وقت لأخر.

– **الخدمات لا تخزّن(فنائية الخدمة):** لا يمكن تخزين الخدمة قبل بيعها بمعنى تلاشي الخدمة بعد تقديمها ولا يمكن الاستفادة من نتائجها مرة أخرى وهذا خلاف السلع فالمقاعد الخالية في الطائرة مثلا أو الغرف الغير محجوزة في الفندق فإنها تمثل خسائر تستمر طوال عدم شغلها.

– **الملكية:** عندما يستعمل المستفيد الخدمة فإنه لاستطيع نقل ملكيتها إليه، فالمستفيد يشتري فقط حق استخدام الخدمة مثل استئجار موقف سيارات لمدة ساعتين من الزمن .

عدم ثبات الطلب على الخدمات في كل الأوقات والمناسبات .[1]

3– **أنواع الخدمات**[2]: إن فهم طبيعة مشروعات الخدمات يتم من خلال التعرف على طبيعة الخدمة التي تقدمها هذه المشروعات، نظرا لانعكاس ذلك على النظام المحاسبي المناسب لها، ويمكن تقسيم الخدمات من حيث طبيعة تقديم الخدمة وأنواع التجهيزات أو الإفراد التي تقدم الذين يقدمون الخدمة على النحو التالي :

* **خدمات تعتمد على التجهيزات:** تأخذ هذه الخدمات شكلا تدريجيا يبدأ من الخدمات كاملة الآلية مثل المحطات الآلية لغسيل السيارات، ثم الخدمات التي تعتمد على التجهيزات مع استخدام عمال تشغيل غير مهرة مثل خدمات الغسيل والتنظيف الجاف وأخيرا خدمات تعتمد على التجهيزات الآلية مع استخدام عمال تشغيل مهرة مثل خدمات النقل البحري والجوي وخدمات الحاسب الآلي.

[1] – ناصر منذر يحيى الداية – **المرجع سبق ذكره** ، ص60 –61.

[2] – ناصر منذر يحيى الداية – **المرجع السابق**، ص 62–63.

* **خدمات تعتمد على الأفراد:** وتأخذ هذه الخدمات شكلا تدريجيا أيضا يبدأ من الخدمات التي تستخدم قوى عاملة غير ماهرة مثل الخدمات الفندقية وخدمات تستخدم أخصائيين أو مهنيين مثل خدمات المراجعة، المحاسبة، والمحاماة والهندسة وغيرها .

ويمكن إن تتدرج مشروعات الخدمات بمقابل دفع قيمة الخدمة وهي جميع الخدمات سالفة الذكر في هذا التقسيم كما يمكن أن تنتقل هذه المشروعات متن تقسيم لأخر أو تجمع بين شكلين، فعلى سبيل المثال نجد أن الخدمات الفندقية تعتمد على العنصر البشري أي أنها خدمات تعتمد على الأفراد ولكن هذا لا يمنع من استخدام التجهيزات الآلية في المطبخ واستخدام الحاسوب الآلي في قسم الاستقبال في عملية الحجز ومع ذلك فان العنصر البشري مازال أهم العوامل التي تحدد مدى نجاح هذه الصناعة وتجدر الإشارة إلى أن التقسيم السابق لا لخدمات التعليمية والخدمات الصحية والخدمات الحكومية باعتبارها خدمات غير تجارية (بدون مقابل).

ثانيا: تعريف المؤسسات الخدماتية (مؤسسات تقديم الخدمة)وأصنافها[1]:

1- تعريفها: ويقصد بمؤسسة يتحدد غرضها الأساسي في تقديم خدمة لعميل ومن أمثلة مؤسسات تقديم الخدمة الفنادق، المطاعم، المستشفيات، المؤسسات المالية والتعليمية ...الخ.

2- **أصناف المؤسسات تقديم الخدمة:** قد قام (Heywood, Farmer 1988) بتقديم نموذج لتقسيم مؤسسات تقديم الخدمة (تصنيفها) حسب ثلاثة أبعاد أساسية وهي:

- درجة الاتصال والتفاعل (عالي /مرتفع)؛
- درجة الاعتماد على العنصر البشري في تقديم الخدمة (عالي / منخفض)؛
- درجة القدرة على التغيير مواصفات الخدمة حسب رغبات العميل (عالي/ منخفض).

وفي حالة مشابهة قام (Vandermer and Chadwick , 1989) بتقسيم مؤسسات تقديم الخدمة حسب بعدين رئيسيين فقط وهما:

- درجة الاعتماد والاتصال (منخفض/ مرتفع)؛
- درجة وجود سلعة في عملية تقديم الخدمة (خدمة فقط، خدمة مع بعض السلع، خدمة في شكل سلعة).

[1] - أحمد بن عيشاوي- **المرجع سبق ذكره**، ص08 .

المبحث الثاني: جباية المؤسسة وأنواع الضرائب والرسوم المطبقة عليها.

إن الجباية تمارس على النشاط الاقتصادي وتأثيرها، لا يمكن إنكاره وذلك من خلال المشاركة في تغطية النفقات العامة، ولعدم اقتصار النظام الجبائي الحديث على نوع واحد من الضرائب، تعددت تقسيمات الضرائب إلى أنواع الضرائب والرسوم المختلفة منها ضرائب المتعلقة بالنتيجة ومنها ما هو متعلق برقم الأعمال وأخرى متعلقة بالأجور وسنأتي على ذكرها بعد محاولة معرفة ماهية النظام الجبائي والمقصود به جباية المؤسسة.

المطلب الأول : ماهية النظام الجبائي (جباية المؤسسة)

أولا: الخلفية التاريخية للنظام الضريبي الجزائري[1]:

نتيجة لتباين الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية خضع النظام الضريبي الجزائري لعدة تطورات مست هيكله وأهدافه حيث أنه وبعد الاستقلال وجدت الدولة نفسها أمام اقتصاد ضعيف، فاتبعت أسلوب التعديل و التحويل الجزئي المتدرج كحل مؤقت، وأهم هذه التعديلات هو إصدار الأمر رقم 76-101 بتاريخ 09 سبتمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أما فيما يخص الضرائب الغير مباشرة فهو نظام مزدوج تميز فيه :

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP.
- الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات TUGPS .

وهذا كان قبل إصلاحات 1992 حيث تميزت هذه المرحلة بمردودية وفيرة للجباية البترولية التي كانت تشكل أهم مورد مالي خاصة سنة 1978، كما كان هذا النظام معقد ومرهف، إذ كانت مجموعة كبيرة من الضرائب دون تحقيق عائد كبير، لذا كان لا بد من تغيير وكان فعلا هذا سنة 1992 حيث عرف إصلاحا ضريبيا كان هذا الإصلاح الجبائي عبارة عن ثمرة عمل كرس منذ 1987 (حيث تأسيس اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي) وشملت التغيرات الأكثر أهمية في البيان الضريبي ما يلي[2] :

- الضريبية على الدخل الإجمالي (IRG): أنشئت بموجب قانون المالية لسنة 1991.
- الضريبة على أرباح الشركات (IBS).
- الضريبة على الاستهلاك : حيث شملت القيمة المضافة التي كانت من أهم الخطوات الإصلاح حيث تم إحداث هذه الضريبة لتحل محل الرسمين السابقين TUGP وTUGPS.

[1] – محمد عباس محرزي –" **اقتصاديات الجباية والضرائب**" – دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر، 2003، ص:90.

[2] محمد عباس محرزي – **المرجع السابق**، ص: 91.

– الضرائب على التجارة الخارجية: تخفيض الضرائب على الصادرات وإعفائها من الرسم على القيمة المضافة ، لكي تكون أكثر منافسة في الأسواق الخارجية.

وكان الهدف من الإصلاحات هو عقلنة المنظومة الضريبية بغية تكييفها مع السياسة التنموية الاقتصادية والاجتماعية، وكذلك تقديم نظام ضريبي يجعل من الضريبة وسيلة لتعبئة الموارد المالية.

ثانيا: مفهوم النظام الجبائي:

من حيث المفهوم الضيق للنظام الضريبي فهو عبارة عن مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تتمكن من الاستقطاع الضريبي بمراحله المتتالية من التشريع إلى التحصيل .

– أما عن المفهوم الأوسع الذي يتمثل في كافة العناصر الايدولوجية والاقتصادية بمعني مجموعة من الأفكار المبنية على تصورات فلسفية لهدف تحقيق طموحات مقصودة والتي تؤدي تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين[1].

* ويمكننا اعتماد التعريف التالي عن النظام الضريبي: هو مجموعة مختارة متكاملة من الصور الفنية للضرائب المختلفة تتلاءم مع ظروف المجتمع، وتعمل جميعها من خلال التشريعات الضريبية واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية من أجل تحقيق السياسة الضريبية للمجتمع [2].

* **تعريف جباية المؤسسة** .:هي مجموع الاقتطاعات القانونية التي تتحملها المؤسسة باعتبارها مكلفا بها(المكلف الحقيقي) وباعتبارها وسيطا (مكلف قانوني)يعمل على جمعها وتقديمها للمصالح المختصة (إدارة الضرائب ، الجمارك ....).

والجباية أيضا: هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية[3].

وباعتبار أن الضرائب والرسوم تمثل أهم عنصر في الجباية سنعطي لها فيما يلي تعريفا .

***تعريف الضريبة:** في ظل غياب تعريف قانوني للضريبة ، تعدد التعاريف والمفاهيم حولها نذكر منها ما يلي:

1– الضريبة هي أداء نقدي يفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حسب قدراتهم الضريبية لتغطية الأعباء العمومية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرسومة من طرف السلطة العمومية[4].

---

[1] – المرسي السيد الحجازي –**النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق**"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت،2001 ، ص 6–7.

[2] – المرسي السيد حجازي – **المرجع السابق،** ص9.

[3] – محمد عباس محرزي – **المرجع سبق ذكره،** ص:92.

[4] – Emma nuel disle et autres-"**gestion fiscale**"- dunod, paris;2005, p:02.

2- الضريبة: عبارة مساهمة نقدية تفرض على المكلفين حسب قدراتهم التساهمية وذلك عن طريق تحويل الأموال المحصلة بشكل نهائي ودون مقابل محدد لأجل تحقيق الأهداف المسطرة من طرف السلطة العمومية ويمكننا اعتماد تعريف أخر عن الضريبة بأنها ضريبة مالية يدفعا الفرد(المكلف) جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل الضريبة [1].

* **تعريف الرسم:** هو اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، يترتب عليها نفع خاص فهو يختلف عن الضريبة في انه يدفع نظير خدمة معينة لدافعه،بينما تعتبر الضريبة مساهمة إجبارية في النفقات العامة دون مقابل معين يعود لدافعها.

* **الرسوم شبه جبائية:** هي كل الحقوق والرسوم والأتاوى المحصلة لفائدة شخص معنوي غير الدولة والجماعات المحلية وهذا حسب المادة 15 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07.

وهي أيضا: عبارة عن اقتطاعات تدفع بغرض تحقيق المصلحة الاقتصادية أو الاجتماعية لشخصية اعتبارية ينطبق عليها حكم القانون العام أو الخاص غير الدولة والمؤسسات العامة أو الإدارة المركزية أو المحلية.

ملاحظة: لم تعد التسمية هي التي تفرق بين الضريبة والرسم بحيث يطلق مصطلح "الرسم" لي العديد من الضرائب كالرسوم على رقم الأعمال، الرسم على القيمة المضافة، الرسوم الجمركية التي هي في الواقع عبارة عن ضرائب[2].

ثالثا : <u>أسس النظام الجبائي</u>[3] : يعتمد النظام الجبائي المطبق على ثلاثة أسس نذكرها كما يلي:

1- التشريع الضريبي : من اجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية كان لابد من صياغتها مبادئها وقواعد في قوانين يطلق عليها اسم التشريع الضريبي الذي تتناول أحكامه الجانب التطبيقي والعلمي للضرائب .

2- الإدارة الضريبية :ويقصد بها ذلك الجهاز الفني والإداري الذي يتحمل مسؤولية التشريع الضريبي من حيث فرض الضرائب وجبايتها .

3- السياسة الضريبية : بعد تزايد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وبعد أن أصبحت الموازنة العامة للدولة ذات دور مؤثر في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ، وبالتالي فان السياسة الضريبية تعتبر من أهم أدوات السياسة الضريبية تعتبر من أهم أدوات السياسة المالية في

---

[1] – محاضرات الأستاذ الدكتور " السويسي هواري "– "**جباية المؤسسة**" ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،2008-2009.

[2] – حميد بوزيدة –" **جباية المؤسسة**" – ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، ص 14-17.

[3] – –المرسي حجازي – **المرجع سبق ذكره**، ص:08-09.

تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق الاستقطاع الضريبي الذي يهدف إلى تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لتمويل برامج النفقات العامة للدولة، إضافة إلى دفع مستويات الكفاءة الاقتصادية في استغلال للموارد الاقتصادية المتاحة والتخفيف من مشكلات عدم الاستقرار الاقتصادي والمالي بكبح معدلات التضخم من الزيادة مما يتيح تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي على أفراد المجتمع .

وبالتالي يظهر لنا النظام الضريبي على انه مجموعة من القواعد والمبادئ التي تقوم بصياغة البرامج التي تخططها الحكومة وتتوافق مع أهداف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية في أي بلد ما يتعلق بنظام اقتصادي معين.

رابعا : القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها :

1- القواعد الأساسية للضريبة: يقصد بالقواعد الأساسية للضريبة:" تلك المبادئ والأسس، التي يتعين على المشرع المالي الاسترشاد بها ومراعاتها بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة"[1]، والهدف من وضع هذه القواعد هو التوفيق بين مصلحة الدولة من جهة ومصلحة الممول من جهة أخرى، حيث صاغ الاقتصادي آدم سميث مجموعة متماسكة من القواعد الضريبية وهي كما يلي:

1-1 **قاعدة العدالة:** ونعني بالعدالة أن يوزع العبء المالي العام على أفراد المجتمع، كل حسب قدراته، ويتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها، وتقدير الإعفاءات المناسبة لها[2]. و قد خضعت هذه القاعدة الى تطور كبير تبعا للتطور الاقتصادي والاجتماعي، ذهب علماء المالية العامة أول الأمر، إلى تصور العدالة على أنها وجوب الأخذ بنسبية الضريبة، أما في العصر الحديث فقد اتجه علماء المالية العامة، الى فكرة تصاعدية الضريبة من اجل تحقيق عدالة أكثر، وذلك بمراعاة المقدرة التكلفية للأفراد.

1 -2 قاعدة اليقين : ويقصد بها أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للممول(المكلف بالضريبة)، بشكل يقيني لا غموض فيه ولا تحكم، وذلك بكل ما يتعلق بها من معدلها، وكيفية تحديد وعائها، ووقت سدادها، وطريقة دفعها، وتؤدي مراعاة هذه القاعدة الى علم المكلف بالتزاماته اتجاه الدولة، و من ثمة يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد التعسف أو سوء استعمال للسلطة و تستمد هذه القاعدة أهميتها من العدالة[3].

---

[1] – سوزي عدلي ناشد –"**المالية العامة**". منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003،ص. ص: 124-125.

[2] – حسين مصطفى حسين – " **المالية العامة**"- ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ،2001، ص :44.

[3] – حسين مصطفى حسين – **المرجع السابق**، ص :45.

1 -3 قاعدة الملائمة في التحصيل: وتقتضي هذه القاعدة أن تكون مواعد تحصيل ودفه الضريبة ملائمة للظروف المكلف، تفاديا لثقل العبء الضريبة عليه، وفي المقابل يجب أن لا يكون ضرر على الخزينة العمومية، لذلك يجب مراعاة النقاط التالية عند تحقيق هذه القاعدة[1] :

* بالنسبة للضرائب غير المباشرة، فالمكلف لا يشعر بوقعها حيث أنها تكون جزءا من الثمن في الغالب، فمثل هذه الضرائب يكون انسب الأوقات ملائمة للمكلف هو وقت الشراء.

* إتباع مبدأ التقسيط على فترات تتماشى مع فترات السيولة النقدية المتوفرة للمكلف (كتسديد المكلف للضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي في شكل أقساط كل ثلاثي مما يساعد المؤسسة على التكيف مع العبء المكلفة به).

* أن ينظر الى المدينين بالضريبة ولاسيما المعسرين بعين الاعتبار، والبحث في أسباب تراكم الديون الضريبية، وعدم سدادها.

1 -4 قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية : مفاد هذه القاعدة بأنه يجب على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي تكلفها اقل النفقات، حتى يكون الفرق بين ما يدفعه المكلف وبين ما يدخل الخزينة العمومية اقل ما يمكن، إذ يجب مراعاة تكاليف الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمسائل الفنية للضريبة (تحديد الوعاء، ربط الضريبة، تحصيل الضريبة، والرقابة...) فتعدد وكثرة الإجراءات يزيد من نفقات الجباية وبالتالي ينخفض حجم الإيرادات، ومراعاة هذه القاعدة يجعل من الضريبة موردا هاما تعتمد عليه الدولة دون أن تفقد جزءا كبيرا منه من اجل تحصيله[2].

2- أهداف الضريبة: يمكن حصرها حسب عدة مجالات الآتية:

2 -1 الأهداف المالية: وهو الهدف التقليدي لضريبة، أي أنها تقوم بتغطية الأعباء العمومية، وهذا يعني أن تقوم بإمداد الخزينة العمومية بالموارد اللازمة من اجل الإنفاق على القطاعات ذات المنفعة العامة.

2 -2 الأهداف الاقتصادية: هناك جملة من الأهداف الاقتصادية للضريبة يمكن تحديد أهمية هذه الأهداف في النقاط التالية[3] :

* تحقيق النمو الاقتصادي، وذلك من خلال عدة آليات أهمها الإعفاء والتخفيض الضريبيين الذي يؤدي الى الزيادة الدخل المثالي لدى الأفراد والمستثمرين؛

---

[1] – حسين مصطفى حسين –**المرجع سبق ذكره**، ص :46.

[2] – حسين مصطفى حسين – **المرجع السابق**، ص :46-47.

[3] – ناصر مراد-"**فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق**" – دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر،2003، ص-ص:40-55.

* تحقيق الاستقرار الاقتصادي ويمكن التأثير على حجم النفقات الكلي وراء بزيادته أو تخفيضه وعادة ما يستخدم الضريبة كأداة في هذه الحالة عدم توازن ميزانية الدولة إلا انه قد نستخدم حتى وأن كانت الميزانية متوازنة، وقصد المحافظة على الاستقرار الاقتصادي؛

* محاربة الضغط التضخمي والمحافظة على قيمة النقد الوطني، وذلك بزيادة حجم الضرائب فينخفض دخل الأفراد، مما يؤدي الى تخفيض الطلب الكلي، وتخفيض حدة التضخم.

* تحقيق التوازن القطاعي والجهوري للاستثمار، وذلك عن طريق التمييز في المعاملة الضريبة، قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات غير المرغوب فيها؛

* حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية، وذلك من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات، وبإعفاء الصادرات جزئيا أو كليا قصد تشجيعها؛

* المساهمة في تحقيق التشغيل الكامل في الدولة الرأسمالية المتقدمة، وذلك من خلال تمويل النفقات الحكومية؛

* المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية، وذلك بزيادة الادخار من خلال الحد من الاستهلاك غير الضروري وذلك بفرض ضرائب مرتفعة، تستعمل الضريبة في هذه لحالة كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح إعفاءات و تخفيضات؛

* تصحيح إخفاقات السوق، وتتدخل الضريبة في حالة عدم تحقيق العدالة الكاملة، وتحقيق أقصى معدلات النمو الممكنة.

2 –3 الأهداف الاجتماعية: تؤدي الضريبة أهداف اجتماعية عديدة نذكر منها[1]:

* إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل.

* الحد من استهلاك السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية الى أمراض صحية وذلك بإخضاعها الى الضرائب عديدة ومرتفعة.

* حماية البيئة من الصناعات المضرة بها وذلك بإخضاعها لضرائب عالية ومتعددة.

2 –4 الأهداف السياسية: أصبحت الضريبة تؤدي أهداف سياسية حيث يمكننا تحديدها على مستويين داخلي وخارجي[2]: فعلى المستوى الداخلي تمثل الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى وهى بداك تحقق مصلحة القوى المسيطرة على حساب فئات الشعب.

[1] – محمد عباس محرزي – **المرجع سبق ذكره،** ص: 201.

[2] – سوزي عدلي ناشد – **المرجع سبق ذكره،** ص:131.

أما على المستوى الخارجي فهي أداة من أدوات السياسة الخارجية ودلك عن فرض ضرائب ورسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها أو إعفائها على منتجات دول أخرى مثل ما هو الحال في الحروب التجارية أو التكتلات السياسية والاقتصادية.

وبالرغم تعدد أهداف الضريبة إلا انه يبقى الهدف المالي هو الأهم ذلك أن الأهداف الأخرى مرتبطة بفترة معينة أو مقتصرة على قطاع أو مجموعة معينة .

خامسا: المسائل الفنية للضريبة:

ونقصد بالمسائل الفنية للضريبة مختلف الإجراءات والخطوات التي يجب مراعاتها وإتباعها من أجل الحصول على مبلغ الضريبة، وانطلاقا من وعاء الضريبة وصولا الى حق المكلف بالطعن في أحد مراحل سير الضريبة، وعليه سنتطرق إلى ذكر الإجراءات الفنية من أجل تحديد الضريبة[1]:

1- وعاء الضريبة: ونقصد بوعاء الضريبة من تفرض عليه الضريبة أو من يتحمل الضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا وتقتضي دراسة وعاء الضريبة التطرق الى:

- اختيار المادة الخاضعة للضريبة.
- تقدير المادة الخاضعة للضريبة.

* **اختيار المادة الخاضعة للضريبة:** ونعني به اختيار موضوع أو محل الضريبة، وقد يكون موضوع الضريبة مالا أو تصرفا أو نشاطا معينا، أو حتى شخصا.

وبناء على هذا فان الضرائب تقسم من حيث وعائها الى:

* **نظام الضريبة الوحيدة و نظام الضرائب المتعددة:**

- **نظام الضريبة الوحيدة:** و يقصد بنظام الضريبة الوحيدة الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة للحصول على كل ما تحتاجه من المكلفين، أو ضريبة أساسية واحدة مع وجود بعض الضرائب الأخرى قليلة الأهمية[2] وعليه فان الدولة تقوم بتحديد وعاء واحد و تكلفه بضريبة واحدة تعتمد عليها إيراداتها.

- **نظام الضرائب المتعددة:** يقوم نظام الضرائب المتعددة على أساس فرض لعدد من الضرائب الأساسية، التي يكمل بعضها بعضا، كفرض ضرائب على الدخل أو على تملك الأموال أو على تداولها واستهلاكها، والحقيقة أن اغلب دول العالم اليوم تأخذ بنظام تعدد الضرائب الذي يعمل على تعدد

---

[1] - سوزي عدلي ناشد - **المرجع سبق ذكره**، ص:134.

[2] - منصور ميلاد يونس- "**مبادئ المالية العامة**"- منشورات الجامعة المفتوحة ، طرابلس ،1991، ص:121.

الضرائب واختلاف الواقعة المنشئة لها، ومواعيد تحصيلها، مما يؤدي بدوره الى تخفيف العبء الضريبي على المكلف واستحالة تهربه من جميع الضرائب[1].

*** نظام الضرائب على الأشخاص ونظام الضرائب على الأموال:**

1- نظام الضرائب على الأشخاص: ويقصد بالضرائب على الأشخاص، أن يكون الإنسان ذاته هو محل الضريبة أو وعاء الضريبة، فنفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة[2]، بغض النظر على امتلاكهم للثروة، ويأخذ هذا النوع من الضرائب شكلين هما[3]:

1-1- ضريبة موحدة: وهي أن يدفع جميع أفراد المجتمع نفس المبلغ ، وتتميز هذه الضريبة بانخفاض معدلها، لكي يتمكن أصحاب الدخول من أدائها.

1-2- ضريبة مدرجة: وهنا يقسم المجتمع الى شرائح أو طبقات أو فئات مختلفة، وفقا لمراكزهم الاجتماعية والاقتصادية، وكل طبقة ملزمة بدفع مبلغ محدد من الضريبة يختلف عن الفئات الأخرى.

2- الضرائب على الأموال: المقصود من الضرائب على الأموال هو أن تفرض الضريبة على ما يملكه الفرد من أموال داخل المجتمع، ممثلة في رأس المال أو الدخل، حيث أخذت عدة أشكال من حيث تحديد الوعاء الخاضع للضريبة و الواقعة المنشاة لها[4].

2-1 الضريبة على رأس المال: و يقصد بها تلك الضرائب التي تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال منقولة أو غير منقولة، وبغض النظر عن اعتبارات الإنتاجية أو الدخل، أي بغض النظر عن دورها في العملية الإنتاجية[5]، ومن بين أنواعها نجد الضريبة على التركات ، الضريبة على الزيادة في رأس المال ...الخ.

2-2 الضرائب على الدخل: وهي الضرائب التي تتولد عن واقعة تحقق الدخل(حيث يجب التفرقة بين الدخل الإجمالي الذي هو عبارة عن مجموع الإيرادات التي يتحصل عليها شخص ما، والدخل الصافي الذي هو عبارة عن الدخل الإجمالي مخصوما منه تكاليف تحقق الدخل)، وبذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي العمل، رأس المال، والعمل ورأس المال معا. وللعمل عائد الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجور، بينما عائد رأس المال فالعائد (الفوائد) تفرض عليه الضريبة على الدخل، إما العمل ورأس المال يدران معا ربحا تفرض عليه الضريبة على الأرباح[6].

---

[1] - حامد عبد المجيد دارز – "**السياسات المالية**" الدار الجامعية، مصر ، 2003 ، ص:134.

[2] - سوزي عدلي ناشد– **المرجع سبق ذكره**، ص:134.

[3] - محمد عباس محرزي – **المرجع سبق ذكره**، ص:133.

[4] - حسين مصطفى حسين– **المرجع سبق ذكره**، ص:51.

[5] فوزي عطوي–" **المالية العامة**" – منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ،2003،ص:68.

[6] - حميد بوزيدة –" **جباية المؤسسات** "– ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2005، ص–ص 20-21.

2-3 الضرائب على الإنفاق: وهي تلك الضرائب التي تفرض في حالة استعمال الدخل، وإنفاقه في المجالات المختلفة ، وهدا النوع إما تفرض على سلعة بعينها آو يفرض على المراحل التي تمر بها السلعة من إنتاج وبيع واستيراد وتصدير [1] ومن بين أنواع هذه الضرائب نجد الضرائب الجمركية، الضريبة على القيمة المضافة...الخ.

*** نظام الضرائب المباشرة و نظام الضرائب غير المباشرة:**

1- الضرائب المباشرة: وهي تلك الضرائب التي تفرض على المال مباشرة، بمعنى أن أساسها أو وعائها هو مال معين بذات كالدخل [2] وعليه فان الإدارة هي التي تحدد الأساس الذي يحسب عليه الدخل المحصل عليه في مدة معينة [3] كما أن عبئها يتحمله المكلف بها ولا يستطيع نقله الى طرف أخر.

2- الضرائب غير المباشرة: وهي تلك الضرائب التي تفرض على الأموال، ولكن بمناسبة قيام الأشخاص ببعض التصرفات، وأغلب هذه التصرفات هي الإنفاق، ولهذا تسمى في الفقه الحديث بالضريبة على الإنفاق كما أن عبئها لا يتحمله المكلف بها ولكن يستطيع نقله الى طرف أخر، حتى وصولها الى المستهلك الأخير.

وتوجد عدة معايير للتفرقة بينها نذكر على سبيل المثال المعيار الإداري، المعيار الاقتصادي...الخ.

ثانيا :<u>تقدير المادة الخاضعة</u> :

بعد تحديد المادة الخاضعة للضريبة، يعمل المشروع على تقدير هذه المادة وذلك بطرق مباشرة وأخرى غير مباشرة.

أولا: الطرق المباشرة: وهنا يقوم المكلف بالضريبة أو طرف أخر، بتقديم تصريح الى إدارة الضرائب و يمكن توضيح ذلك كما يلي[4]:

1- التصريح المقدم من طرف المكلف: حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) للإدارة الضريبية، عن نتيجة أعماله، كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته. وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرح بها، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة ، وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها.

---

[1] - طارق الحاج –"**المالية العامة**"- دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان ،1999، ص: 66.

[2] - حسين الصغير – "**دروس في المالية والمحاسبة العمومية**"، الدار المحمدية، ط02، الجزائر، ص:53.

[3] - Abdelkader bouderbal-"**La fiscalité alla portée de tous**"-la maison des livres ;Alger;1987; P: 33.

[4] - حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره** ، ص:33.

2- التصريح المقدم من طرف الغير: بمقتضى هذه الطريقة تلزم الإدارة الضريبية، شخصا أخر غير المكلف بتقديم تصريح، يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة، والأصل في ذلك أن يكون هذا الغير مدينا للممول بمبالغ، تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة.

ثانيا: الطرق غير المباشرة: حيث أن الإدارة الضريبية تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة، وفقا لعدة معايير ومؤشرات وفق للطرق التالية:

1- طريقة المظاهر الخارجية: وهنا يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة على أساس عدد المظاهر الخارجية (مثل القيمة الايجارية، عدد العمال، عدد السيارات، سكن المكلف....الخ)، التي يمكن الوقوف عليها وتعبر بشكل سليم عن ثروة المكلف، وهنا لا تفرض الضريبة على أساس المادة الخاضعة للضريبة، وإنما وفقا للمظاهر الخارجية[1] .

2- **طريقة التقدير الجزافي:** ووفقا لهذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقة مباشرة جزافية، فتلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير الوعاء الضريبي بناءا على بعض القرائن والأدلة التي يفترض ارتباطها بالمادة الخاضعة للضريبة والتي قد تستحضرها الإدارة الضريبية أو يقدمها المكلف نفسه ، وتنقسم هذه الطريقة إلى قسمين هما[2]:

2-1 **التقدير الجزافي القانوني:** ويستند الى بعض القرائن التي ينص عليها القانون الضريبي نفسه ، كان ينص المشرع على اعتبار الربح السنوي المكلف معدلا لنسبة معينة من قيمة المبيعات الإجمالية.

2-2 **التقدير الجزافي الاتفاقي:** ويتم بناءا على نص قانون الضريبي، نتيجة لمناقشات واجتماعات بين الإدارة الضريبية والمكلف للوصول إلى اتفاق على تقدير الوعاء الضريبي.

3- طريقة التقدير الإداري المباشر: في ظل هذه الطريقة تتولى الإدارة الضريبية بنفسها تقدير المادة الخاضعة للضريبة، مستعينة بكافة الوسائل التي تمكنها من ذلك فتقوم بالتحريات، التردد على أماكن نشاط المكلف، فحص دفاتره واستجوابه، ثم تقوم بتقدير الوعاء الضريبي على أساس[3] وتلجا الإدارة الضريبية إلى هاته الطريقة في حالة امتناع المكلف عن تقديم تصريحه في الآجال القانونية المحددة.

وتجدر الإشارة أن المشروع أثناء تقدير للمادة الخاضعة للضريبة، يراعي المقدرة التكلفية للمكلف، وذلك بمراعاة عدة نقاط منها التكاليف اللازمة للحصول على الثروة أو الدخل الحد الأدنى اللازم للمعيشة...الخ.

[1] - محمد جمال ذنيبات-"**المالية العامة و التشريع المالي**"- الدار العلمية الدولية و دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الأردن،2003، ص: 129.

[2] - حامد عبد المجيد دراز- **المرجع سبق ذكره**، ص:188.

[3] - حامد عبد المجيد دراز- **المرجع السابق**، ص: 192.

ثالثا: تحديد مقدار الضريبة:

يتم تحديد مقدار الضريبة بواسطة سعر معين يفرض على المادة الخاضعة للضريبة[1] ويقصد بسعر أو معد الضريبة المعامل الذي يضرب في وعاء الضريبة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة ويتحدد سعر الضريبة وفقا منهجين هما[2]:

1- الضريبة النسبية: ويقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت، مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، ومن أمثلة ذلك الضريبة على أرباح الشركات ، الرسم على القيمة المضافة...الخ.

2- الضريبة التصاعدية: وتعني ارتفاع المعدل مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة وتأخذ الشكلين التاليين:

2-1 الضريبة التصاعدية الإجمالية: وفق هذه الحالة يتم تقسيم دخول المكلفين الى طبقات، وترتب هذه الأخيرة تصاعديا، ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر.

2-2 الضريبة التصاعدية بالشرائح: تجنبا لعيوب الضريبة التصاعدية الإجمالية، وجد نمط التصاعدية بالشرائح، ويتضمن هذا الأسلوب إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة، أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية، ويتم تقسيم الدخل الى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة الى أخرى، ومن أمثلة ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لبعض الأوعية.

رابعا: تسديد الضريبة : بعد أن تنتهي الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع، تقوم بتحصيلها لصالح الخزينة العمومية، وتعرف هذه المرحلة (التحصيل) عدة إجراءات وعمليات يتم بموجبها نقل مبالغ الضريبة من المكلف بها الى الخزينة العمومية.

وتتم عملية تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها[3]:

طريقة التوريد المباشر: حسب هذه الطريقة يتم الدفع مباشرة من طرف المكلف، حيث بعد أن يتم تحديد دين الضريبة يخطر الإدارة الضريبية بالضريبة المستحقة عليه ، وميعاد الدفع و الإجراءات التي يجب إتباعها بتوريد قيمة الضريبة الى الجهة المختصة (قباضة الضرائب) في الميعاد أو مواعيد المذكورة؛ وقد تأخذ هذه الطريقة عدة أشكال وهي:

* دفع قيمة هذه الضريبة دفعة واحدة ؛

---

[1] – محمد جمال ذنيبات– **المرجع سبق ذكره،** ص:131.

[2] – حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره** ،ص–ص:25-27.

[3] حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره،** ص–ص:35-37.

* دفع قيمة الضريبة على عدة أقساط، بحيث يكون تقسيط دين الضريبة محدد بنص قانوني؛

* شراء طوابع الدمغة ولصقها على العقود والشهادات و المحررات...الخ.

1- طريقة الأقساط المقدمة مسبقا: وفقا لهذه الطريقة، يكون المكلف من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، ما يجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل دفعات(شهرية، ثلاثية...) مقدما تحت حساب الضريبة، إلا أن التشريعات الضريبية تلجا الى عدم ترك حرية الاختيار للممول في إتباع هذا الأسلوب فتنص على ضرورة تسديد الضريبة على أقساط مقدمة يتولى التشريع طريقة احتساب عددها ومواعيد دفعها(مثل ما هو معمول به في الجزائر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات، حيث تحسب قيمة الدفع بنسبة 30% من مقدار الضريبة للسنة الماضية وتقدر عدد الدفعات بثلاث دفعات تدفع على الآتي: الدفعة الأولى قبل 21 مارس، والثانية قبل 21 جوان، والثالثة قبل 21 نوفمبر).

وفي نهاية العام تتولى الإدارة الضريبية تحديد دين الضريبة ثم تقوم بعملية التسوية على أساس ما دفعه من أقساط خلال السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له من قيمة الضريبة أو ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة في السنة الموالية.

2- طريقة الحجز من المنبع : وحسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة، أو شخصا معينا بتحصيل الضريبة من الممول وتوردها الى الخزينة العمومية .

وتعتبر الطريقة الأخيرة هي الأحسن، إذ تعمل على تزويد الخزينة العمومية بإيرادات ضريبية مستمرة، وتعمل على اقتطاع مبلغ الضريبة في الفترة التي يحمل فيها المكلف الدخل ،وتقلل من إمكانية التهرب الضريبي لدى الممولين، وتخفف من حساسيتهم اتجاه الضريبة، ولكن يصعب تطبيقها على جميع أنواع الضرائب وتبقى مقتصرة على بعض الضرائب فقط مثل الضرائب غير المباشرة.

خامسا: الرقابة الجبائية:

قد يقوم المكلف بإخفاء كلي أو جزئي للوعاء الضريبي الذي نجم عن العمليات التي قام بها من خلال التصريح الذي قدمه للإدارة الضريبية، لذا وجب على المشرع اتخاذ إجراءات كفيلة من اجل المحافظة على حقوق الخزينة العمومية، حيث تتمثل الإجراءات في الرقابة الجبائية.

1-مفهومها: تعد الرقابة الجبائية من الإجراءات الضرورية و الحتمية التي يجب على الإدارة الجبائية القيام بها، لذا جاء قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ببعض المواد والنصوص التي تخول للعون الجبائي القيام بحق الرقابة والتحقق بهدف المحافظة على حقوق الدولة.

ويمكن تعريفها على أنها" مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف الى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي"[1].

ومن خلال المفهوم الخاص بالرقابة الجبائية نلاحظ أن الرقابة الجبائية هي إجراء يقوم به المشرع قصد التأكد من مدى احترام المكلف بالضريبة للقوانين الجبائية.

المطلب الثاني : <u>الضرائب والرسوم التي تدفعها المؤسسة بصفتها تاجر (المتعلقة بالنتيجة):</u>

أولا: <u>الضريبة على الدخل الإجمالي</u> (L'impôt sur le revenu Global):

<u>1- مفهومها وخصائصها</u> : لقد تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية 1991، والذي تنص عليه المادة الأولى من قانون المالية لسنة 2009 على: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الدخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة "[2].

ومن خلال التعريف نستنتج الخصائص التالية:

- **سنوية:** حيث تفرض على الدخل مرة واحدة في السنة .
- **وحيدة:** حيث تجمع كل أصناف الدخل الصافي للمكلف بالضريبة وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.
- **تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط.**
- **تفرض على الخل الصافي:** بعد طرح جميع الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي.
- **تصاعدية:** حيث تطبق حسب جدول تصاعدي بشرائح الدخل (يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل).
- **شخصية:** حيث تراعي فيها الظروف والوضعية الشخصية للمكلف.
- **تصريحية :** حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع مداخليه لدى مفتشية الضرائب التابعة لإقامته وكآخر اجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي تحقيق الدخل.

ومن خلال هذه الخصائص نستخلص بعض المزايا الخاصة بهذه الضريبة ومنها: الشفافية، البساطة (بالنسبة للمكلف وإدارة الضرائب معا)، الاقتراب من العدالة.

---

[1] - Ministère des finances-DGI- **"Guide du vérificateur de comptabilité"**-Alger,2001,p:13.

[2] – المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة –قانون المالية لسنة 2009–2010.

بالإضافة إلى ما سبق فان ضريبة الدخل الإجمالي تنسجم مع قواعد الضريبة الدولية وبالتالي فهي تحفز تنافس المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية.

2- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي هم: الأشخاص الذين يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر وهم:[1]

* الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له أو منتفعين به أو مستأجرين له وفي هذه الحالة الأخيرة يكون الإيجار قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد أو اتفاقات متتالية لفترة مدتها سنة على الأقل.

* الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية .

* الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء أكانوا أجراء أم لا .

* أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

* الأشخاص الذين لا يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر ، ولهم عائدات من مصدر جزائري.[2]

* الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية.

* الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحوَل فرض الضريبة في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية ثم عقدها مع بلدان أخرى.

كما خضع أيضا للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة من الشركة إلى الفائدة الأشخاص كما يلي:[3]

* الشركات في شركات الأشخاص.

* الشركات المدنية المهنية المشكلة من اجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.

* أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شريطة أن تشكل هذه الشركة في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية وان تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.

* أعضاء جمعيات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها.

[1] – المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010..

[2] –المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010.

[3] – المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010.

3- **الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي**[1]: لقد وضع المشرع الضريبي عدة إعفاءات من (IRG) سواء بصفة دائمة أو بصفة مؤقتة ويدخل ذلك ضمن السياسة الاعفائية للنظام الضريبي على المؤسسات وحثها على توسيع أنشطتها.

- **الإعفاءات الدائمة:** الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الصافي الإجمالي مبلغ (60.000دج).

* السفراء وأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمتلكون نفس الامتيازات لأعوان الدبلوماسيين والقناصلة الجزائريين.

* المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعاقين المعتمدين وكذا الهياكل التابعة لها.

* إجمالي المداخيل المحققة من الفرق المسرحية .

* الايرادات الصادرة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة .

* بالإضافة إلى ما سبق تحدد الإعفاءات من (IRG) بصنف المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية .[2]

* الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي.

*الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفق شروط محددة عن طريق التنظيم .

*العمال المعوقين حركيا، ذهنيا، بصريا أو سمعيا الذين يقل أجرهم عن (10.000دج)

- الإعفاءات **المؤقتة** : تستفيد الأنشطة المعلن عن طابعها في إطار المخططات الإنمائية السنوية أو المتعددة السنوات من إعفاء

كامل من (IRG) لمدة ثلاث سنوات، ابتداء من تاريخ دخولها حيز النشاط وترفع مدة الإعفاء إلى خمس سنوات عندما تمارس هذه المؤسسة نشاط في المناطق الواجب ترقيتها التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

*تعفى (IRG) لمدة عشرة سنوات من الإيرادات الصفية من الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا وتلك الممارسة في المناطق الجبلية.

*يستفيد من إعفاء (IRG) لمدة عشرة سنوات الحرفيون التقليديون الذين يمارسون نشاط في الحرف الفنية .

---

[1] - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة – الجزائر ،2003، ص17.

[2] - المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010.

4- **<u>التخفيضات الممنوحة على (IRG)</u>:** بالإضافة إلى الإعفاءات السابقة يوجد بعض التخفيضات ذات العرض التحفيزي تتمثل فيما يلي:

* تخفيض قيمة 10% من الدخل الصافي الإجمالي الخاضع للضريبة لما يكون فرض الضريبة مشترك بين الزوجين.

* كما يوجد تخفيضات أخرى، وذلك حسب صنف الدخل بالنسبة للأرباح الصناعية والتجارية يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء تخفيض نسبة 25% كما أن التخفيض لا يطبق إلا على المكلفين الذين يقدر ربحهم تقديرا حقيقا[1].

* يطبق على الأرباح استثمارها تخفيض نسبته 30% ، فيما يخص الدخل الواجب إدراجه في أسس (IRG)، وبالاستفادة من النسبة المخفضة السابقة، يتعين على المؤسسة مسك محاسبة قانونية، ذلك بصفة متباينة في التصريح السنوي لنتائج التي قد تخضع للنسبة المخفضة، ويرفق التصريح بقائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعة وتاريخ دخولها في الأصول وسعر تكلفتها.

5- <u>آلية الحساب والدفع ضريبة الدخل الإجمالي:</u>

* **تحديد الدخل الخاضع للضريبة** : يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل التالية[2]:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- عوائد المزارع.
- عوائد رؤوس الأموال المنقولة.
- أرباح المهن الحرة (غير التجارية) .
- العوائد المحققة من خلال إيجار الملكية المبنية وغير المبنية.
- المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية.
- فائض القيمة المترتبة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

* **آلية تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي:** للحصول على القيمة الصافية الواجب دفعها من طرف المكلف، هناك أربع خطوات متمثلة فيما يلي :

- **الأولى:** تحديد الدخل الخام وذلك بجمع كل المداخيل الفرعية الصافية (سبق ذكرها)

---

[1] - المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –قانون المالية لسنة 2009.

[2] - المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة –قانون المالية لسنة 1992.

– **الثانية:** تحديد الدخل الصافي الإجمالي وذلك بخصم التكاليف المحددة قانونا من الدخل الخام الإجمالي وهي بالأساس : اشتراكات التأمين الاجتماعي والتأمين عن الشيخوخة وكذا فوائد الفروض المبرمة للحصول على مساكن بشرط أن لا تكون حسمت في حساب فرعي سابق .

– **الثالثة:** حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك باستعمال جدول الموضح بالشكل التالي :

الجدول رقم (2): السلم الضريبة لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي [1]:

شرائح الدخل (د.ج)	المعدل
لا يتجاوز 60.000	0
60.001 – 180.000	% 10
180.001 – 360.000	%20
360.001 – 1.080.000	%30
1.080.001 – 3.240.000	%35
أكثر من 3.240.000	%40

المصدر :قانون المالية لسنة 2003.

الجدول رقم (3): السلم الضريبي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي ابتداء من سنة 2008 [2]:

شرائح الدخل (د.ج)	المعدل
لا يتجاوز 120.000	0
120.000 – 360.000	**%20**
360.000 – 1.440.000	**%30**
أكثر من 1.440.000	**%35**

المصدر: قانون المالية لسنة 2008.

– **الرابعة** : حساب الضريبة الصافية : بعد القيام بجميع الخطوات السابقة الذكر نقوم في النهاية المطاف بحساب الضريبة الدفع.

[1] – حميدة بوزيدة – " **التقنيات الجبائية** "– ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2010، ص 15.

[2] – حميدة بوزيدة – **المرجع السابق**، ص 15.

ثانيا: **الضريبة على أرباح الشركات** (L'impôt sur les bénéfices des sociétés)

1- مفهومها وخصائصها:

1-1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات (IBS): تأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم(38) من قانون المالية لسنة 1991 حيث تعرف كما يلي "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة على أرباح الشركات ".[1]

* جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على أرباح الصناعية والتجارية (BIC) السابقة وذلك من خلال أنها[2]:

- تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين ،على عكس الضريبة على أرباح الصناعية والتجارية التي تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي، وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي.

- تطبق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية و الجزائرية.

- تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، وان هذا الربح يحدد على أساس محاسبة تمسك طبق للقوانين، والأنظمة المعمول بها، كالقانون التجاري والمخطط الوطني للمحاسبة.

1- 2- خصائص الضريبة على أرباح الشركات: تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

- **ضريبة وحيدة:** حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- **ضريبة عامة:** لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- **ضريبة سنوية:** إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.
- **ضريبة نسبية:** لان الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي.
- **ضريبة تصريحية** : تعتمد على التصريح الإجباري للمكلف من خلال إرسال ميزانيته الجبائية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من ابريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح.

2- مجال تطبيق الضريبة على الأرباح الشركات:

حسب مبدأ الإقليمية الضريبة تفرض الضريبة على أرباح الشركات على مجمل الأرباح المحققة بالجزائر سواءا كانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الشركات الأجنبية المتواجدة بالجزائر[3].

---

[1] - المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة - قانون المالية لسنة 1991.

[2] - حميد بوزيدة - **المرجع سبق ذكره،** ص 71.

[3] - المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة - قانون المالية لسنة 1991.

حيث يأخذ مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات الصبغة الإجبارية أو الاختيارية سيتضح ذلك من خلال ما يلي:

2-1- الأشخاص المعنويين الخاضعون[1]: تطبق الضريبة بصفة إجبارية على أرباح الشركات على الأرباح المحققة من طرف:

- شركات الأموال (شركات المساهمة S.P.A، والشركات ذات المسؤولية المحدودة S.A.R.L، والشركات الوحيدة ذات المسؤولية المحدودة E.U.R.L).
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- الشركات التعاونيات والاتحادات التابعة لها باستثناء المعفاة بواسطة قوانين المالية.
- الشركات المدنية التي لم تؤسس وفق نظام الشركات بالأسهم، ولكنها اختارت نظام الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهذا الطلب غير قابل للإرجاع خلال مدة حياة الشركة.
- الشركات التي تحقق العمليات والإيرادات المبنية في المادة 12 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، والمتمثلة في عمليات الشراء العقارات من اجل بيعها وعمليات تأجير المؤسسات التجارية والصناعية بما فيها الأثاث أو العتاد اللازم لاستغلالها.

2-2- الأشخاص الطبيعيون: تخضع اختياريا لهذه الضريبة، أرباح شركات الأشخاص(شركات التضامن شركات التوصية البسيطة....) التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

3- واجبات الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات: تتمثل هذه الواجبات في[2]:

- مسك محاسبة منتظمة.
- اكتتاب وإرسال التصريح (الميزانية الجبائية).
- تقديم الوثائق الضرورية لإثبات النتائج.
- الدفع التلقائي للضريبة (حسب تواريخ استحقاقها).

وتؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنيون في مقر شركتهم، أو إقامتهم، وإذا تعذر ذلك يلتزم الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي، يدفع الضريبة والغرامات المرتبطة بها .

4- الإعفاءات Exonérations: لقد وضع المشرع الضريبي بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات لغرض تشجيع المؤسسات الاستثمارية في نشاط معين وفق السياسة العامة للاقتصاد وكذا مراعاة الجانب الاجتماعي لبعض الفئات وقد حددت مجمل الإعفاءات الخاصة بالضريبة

[1] - حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره**، ص 72.

[2] - حميد بوزيدة – **المرجع السابق**، ص 73.

على أرباح الشركات [1]،حيث تمنح الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات، بصفة مؤقتة ، أو دائمة وتحدد بموجب قوانين المالية ويمكن قراءة بعض الإعفاءات حسب المادة (138) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الآتي:

4-1 الإعفاءات الدائمة [2]:

– تعفى بصفة دائمة، المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدون، وكذا الهياكل التابعة لها.

– تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من مساعدة الصندوق الوطني لدعم الشباب "A.N.S.E.J" من إعفاء كلي لمدة ثلاث سنوات إبتداءا من تاريخ بداية الاستغلال ويمدد هذا الإعفاء إلى ست سنوات، إذا كانت هذه النشاطات تمارس في المناطق التي يراد ترقيتها والمحددة من طرف التنظيم.

– تعفى بصفة دائمة تعاونيات الاستهلاك للمؤسسات والمنظمات العمومية، التي تمارس في مناطق يراد ترقيتها والمحددة من طرف التنظيم.

– تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المقامة في ولايات الجنوب والهضاب العليا والمستفيدة من صندوق الخاص بالتنمية ولايات الجنوب الكبير والصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا،من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتهم المتعلقة بإنتاج المواد والخدمات المقامة على مستوى هذه الولايات لمدة خمس (05) سنوات إبتداءا يستثنى من المادة المؤسسات العاملة في مجال المحروقات (المادة 08 من قانون المالية لسنة 2004).

4-2 **الإعفاءات المؤقتة:** تستفيد النشاطات المعلن عن أولويتها ضمن المخططات التنموية السنوية المتعددة السنوات من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (03) سنوات إبتداءا من تاريخ دخولها حيز النشاط، وترتفع مدة إعفاء النشاطات المعلن عن أولويتها التي تمارس في مناطق يراد ترقيتها إلى خمس سنوات إبتداءا من تاريخ بداية نشاطها.

– كما يستفيد من إعفاء لمدة عشر سنوات (10) المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المستثمرين الوطنيين باستثناء وكالات السفر وكذا الشركات المختلفة التي تمارس نشاط قي القطاع الفلاحي.

– وتستفيد لمدة خمس (05) سنوات عمليات البيع والخدمة الموزعة لتصدير ماعدا النقل البري والبحري والجوي، وإعادة التأمين والبنوك لا تمنح هذا الإعفاء إلا لمؤسسة التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة بعنوان هذه العمليات، وذلك وفق الشروط والآجال المنصوص عليها من هذا القانون.

[1] – ناصر دادي عدون – "**الإصلاح الضريبي في الجزائر لفترة (1992–2003)**"، ص 73.

[2] – المادة 108 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بالإعفاءات الدائمة والمؤقتة من الضريبة على أرباح الشركات.

– كما تستفيد من إعفاءات لمدة ثلاث(03) سنوات وكالات السياحة والسفر وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

– ويشترط الاستفادة من أحكام الفقرة السابقة أن يتقدم المعنيون بالأمر للمصالح الجبائية المختصة شهادة تثبت إيداع تلك بالعملة الصعبة لدى البنك الوطني بالجزائر.

5– تحديد الربح الخاضع/ النتيجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات[1]:

يتمثل الربح الخاضع للضريبة في الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات مهما كانت طبيعتها بشرط أن تنجزها المؤسسة بما في ذلك التنازل عن عنصر من عناصر الأصول .

إن الربح الصافي يحدد بالفرق بين قيم الأصول الصافية عند اختتام وافتتاح الفترة التي تستخدم النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة، مقتطعا منها الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال، أو الشركاء خلال هذه الفترة.

يقصد بالأصول الصافية الفائضة في قيم الأصول (أصول ثابتة، أصول متداولة ..الخ) من بين مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير (الاهتلاكات المالية المؤونات).

أما فيما يخص الزيادة المالية يجب أن توضح الزيادات، النقدية، أو العينية المقدمة لمؤسسة(حصص في رأس المال) عند إنشائها لا تخضع للضريبة، ونفس الشيء بالنسبة لهذه الزيادات عندما تقدم خلال فترة الاستغلال، وبذلك فان الربح الصافي يجب أن تحسم منه الزيادات الممنوحة للمؤسسة خلال فترة الضريبة .

إن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار المحاسبي فقط، وإنما تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي.

ويصطلح على الربح المصحح بالربح الجبائي الذي يشكل أساسا لاقتطاع الضريبة على أرباح الشركات، ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي:

الربح الخاضع = الربح المحقق = التعديلات الجبائية .

الربح الجبائي= الربح المحاسبي + الأعباء غير القابلة للحسم – الأعباء القابلة للحسم

Bénéfice fiscal = Bénéfice comptable + charges non déductibles - charges déductibles

المصدر: حميد بوزيدة –التقنيات الجبائية– ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 75.

[1] – حميد بوزيدة– **المرجع سبق ذكره**، ص74–75 .

تتمثل الأعباء القابلة للحسم في [1]:

* **الخسائر المرحلة للخمس سنوات السابقة (الأخيرة):** حفاظا على رأس مال المشروع الذي يمثل الضمان العام للدائنين ولتمكين المشروع من الاستمرار في مباشرة نشاطه وبالتالي يستمر كمصدر للمساهمة في النفقات العامة عن طريق ما يدفعه من الضرائب، فقد سمح المشرع الضريبي بخصم الخسارة التي تصيب الشركة في الشركة في سنة من السنوات من أرباح السنة أو السنوات التالية بحد أقصاه خمس سنوات.

* **الجزء غير الخاضع للضريبة من فائض القيمة:** بالنسبة لفائض قيمة الناتج عن التنازل عن استثمارات المهنية بمقابل والمقدر بـ: **30%** في حالة فائض ناتج عن استثمار متنازل عنه اكتسب منذ أكثر من ثلاث سنوات (قصير الأجل)، أو 65 % في حالة الاستثمار المتنازل عنه اكتسب مند ثلاث سنوات (طويل الأجل).

* **تحديد حد أقصى للمصاريف الأنشطة الرياضية:** حسب قانون المالية للسنة 2004 يقدر بـ 6.000.000 دج فيما يخص مصاريف الرعاية والإشهار الرياضي للأنشطة الرياضية والشباب المسموح بخصمها عند تحديد الربح الضريبي ،وبشرط أن لا تتجاوز نسبة 10 % من رقم الأعمال الأشخاص المعنويين، أو الطبيعيين، وبشرط أن تكون كذلك مبررة. وحسب قانون المالية لسنة 2007 أصبح الحد الأقصى محددا بـ 10.000.000دج.

أما الأعباء غير القابلة للحسم:

– مصاريف الاستقبالات والاحتفالات من إطعام وفندقه، التي تم إثبات مبالغها قانونا وربطها مباشرة بالاستغلال المؤسسة .

– **الغرامات والعقوبات الجبائي والتعويضات:** حيث أن الغرامات والعقوبات والتعويضات التي تدفعها الشركة نتيجة لمخالفة أحكام قانون الضرائب لا تعتبر من التكاليف الواجبة الخصم حتى لا تستفيد الشركة من أخطاءها ولعدم تشجيعها على مخالفة قانون الضرائب.

– تحديد أساس لا يتجاوز مبلغه 800.000 دج لحساب اعتلاك السيارات السياحية غير أن سقف 800.000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الوسيلة الرئيسية لنشاط المؤسسة، وهذا حسب أحكام المادة 2 من قانون المالية 2004 المعدلة للمادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

---

[1] – حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره**، ص 76.

– **المصاريف القضائية**[1]: كثيرا ما تضطر الشركة في سبيل المحافظة على حقوقها لدى الغير، أو لدفع مسؤوليتها عن تصرفات موظفيها أثناء تأدية عملهم إلى إنفاق مصاريف ورسوم قضائية فهذه المصاريف تعتبر من تكاليف الربح طالما كانت متعلقة بنشاط الشركة الخاضع للضريبة ، أما إذا كانت متعلقة بناحية من نواحي النشاط غير الخاضع للضريبة فلا تعتبر من التكاليف الواجبة الخصم ، أي تضاف إلى صافي الربح عند إجلاء التعديلات الضريبية إذا ما ظهرت ضمن المصاريف في حساب الأرباح والخسائر.

وقد حدد (Tayeb zitoun)النتيجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات حيث لخصها فيما يلي[2]:

النتيجة الجبائية = النتيجة الإجمالية للدورة – التخفيضات + الاستردادات

وتتحدد النتيجة الإجمالية للدورة بالفرق الناتج بين[3]:

النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات، عائدات،استثنائية)مطروحا منه الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف مالية، الاهتلاكات، المؤونات، ضرائب ورسوم مهنية ....)

وتتمثل التخفيضات في:

– خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة بموجب المادة 147 من **ق ض م.**

اماالاستردادات فهي متمثلة في :

– الاهتلاكات غير القابلة للخصم بموجب المادتين 141و 174 من **ق ض م** .

– المصاريف لتي لا تراعي شروط الخصم أو التي تتجاوز الحد المسموح له من طرف إدارة الضرائب وهذا بموجب المادتين 168 و 169من **ق ض م** .

– الرصيد الجبائي بموجب المادتين 87 و147مكرر من **ق ض م.**

6– <u>معدلات الضريبة على أرباح الشركات</u>[4]**:**

تحسب الضريبة على أرباح الشركات حسب عدة أنظمة وهي:

* **القانون العام: 30 %** إبتداءا من 1998 إلى غاية قانون المالية لسنة 2004.

---

[1] – حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره**، ص 78–79.

[2] - Tayeb zitoun –**"comptabilité des société"** – bertié dition ,alger; 2003, p: 19.

[3] – Ministére des finonces : DGI "les systémes fiscale algerin"-alger; 2003, p :05.

[4] – حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره**، ص 79.

* **المعدل المخفض: معدل الربح المعاد استثماره:** تخضع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل 15%.

- **ملاحظة1:** عدل معدل الضريبة على أرباح الشركات حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2006 وأصبح كما يلي: القانون العام :25% ومعدل الربح المعاد استثماره: 12,5%.

- **ملاحظة2** :حسب المادة 5 من قانون المالية التكميلي لسنة2008 يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

- **(19%)** بالنسبة للأنشطة المنتجة لمواد البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية.
- **(25%)** بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات .
- **(25%)** بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من 50% من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسوم.

ويمكننا تلخيص المعدلات الضريبية على أرباح الشركات في الجدول التالي :

الجدول رقم (4): المعدلات الضريبية على أرباح الشركات

الأصناف	الربح أو الدخل الخاضع للضريبة	المعدل المطبق
المعدل العام	الربح الجبائـي	%25
المعدل المخفض	الربح الجبائـي المعـاد استثمـاره	%12.5
المعدلات الخاصة (معدلات الاقتطاع من المصدر)	* مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لديها منشآت دائمة الجزائر والمحققة في إطار صفقات متعلقة بتقديم الخدمات . * المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من آي نوع سواءا كانت مقدمة أو مسلمة في الجزائر. * العائدات الممنوحة للمخترعين المتواجدين في الخارج مقابل إما منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو التنازل عن علامات الصنع أو صيغ .	%24
	* مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري عندما تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة، يتم تطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة في الجزائر.	10%

المصدر : تم إعداد الجدول استنادا الى المادة (150) من قانون الضرائب المباشرة و المادة (02) من الأمر (06-04) المؤرخ في جويلية المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006، الجريدة الرسمية ، العدد 47، الجزائر.

7- كيفية دفع وتسديد الضريبة على أرباح الشركات[1]:

يمكننا التمييز بين حالتين فيما يخص تسديد الضريبة على أرباح الشركات وهذا حسب الشركات التي تزاول النشاط والشركات حديثة النشاط:

1- **شركات تزاول النشاط** Sociétés en Activité:

يترتب على الضريبة على أرباح الشركات دفع ثلاث (03) تسبي قات ورصيد التسوية (حسب قانون المالية لسنة 2000).

- **التسبيق الأول:** من 15 فيفري إلى 15 مارس.
- **التسبيق الثاني:** من 15 ماي إلى 15 جوان.
- **التسبيق الثالث:** من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر.

* تدفع هذه التسبيقات خلال السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على أرباح الشركات.

* يساوي مبلغ كل تسبيق 30%من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في أخر سنة مختتمة عند تاريخ استحقاقها، أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم سنة مالية .

* يدفع رصيد التسوية على الأكثر إبتداءا من الأجل المحدد لإيداع التصريح الخاص بالضريبة على الأرباح الشركات (31 مارس إلى غاية 15 افريل).

2- **الشركات حديثة النشاط (Sociétés nouvellement créec)[2]:**

فيما يخص الشركات حديثة النشأة تساوي كل تسبيق 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر (الربح المقدر) بنسبة 5% من رأس المال الاجتماعي المسخر.

وفي الأخير نقوم بدفع رصيد التسوية (التصفية) وقيمة هذا الأخير يستخرج كما يلي:

رصيد التسوية (ر.التصفية)= ربح السنة × معدل الضريبة على أرباح الشركات - مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة.

ومن خلال هذه العلاقة توجد ثلاث حالات :

الأولى: مجموع التسبيقات = الضريبة المستحقة في هذه الحالة، فان رصيد التسوية يكون منعدما ، لذلك لا توجد تسوية وإشعار مصلحة الضرائب فيه قيمة الرصيد يساوي الصفر.

[1] - حميد بوزيدة -**المرجع سبق ذكره،** ص 84-85.

[2] حميد بوزيدة - **المرجع سبق ذكره،** ص 85.

الثانية: مجموع التسبيقات اقل من الضريبة المستحقة في هذه الحالة رصيد التسوية يكون موجبا ، لذلك تكون هناك تسوية ، ويجب دفع قيمة ذلك الرصيد قبل 4/15/ن+2.

الثالثة: مجموع التسبيقات اكبر من الضريبة المستحقة في هذه الحالة رصيد التسوية يكون سالبا، لذا توجد تسوية بحيث يسترجع الفارق للمؤسسة، أو يعتبر كتسبيق للسنوات القادمة.

ثالثا: الرسم على النشاط المهني La taxe sur l'activité professionnelle T.A.P

انشأ الرسم على النشاط المهني(T.A.P) [1]الذي جمع بين رسمين للنظام السابق لقانون المالية (1991) حيث انه يعبر عن الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (T.A.I.C) والرسم على النشاط غير التجاري (T.A.N.C).

حيث أن النشاطات الصناعية والتجارية كانت تخضع لـ(T.A.I.C) بمعدل (2.55%) والنشاطات غير التجارية كالمهن الحرة الى الرسم على النشاط غير التجاري(T.A.N.C) بمعدل (6.05%، وقد تم توحيد هذين الرسمين ابتداء من 1996/01/01 وذلك حسب قانون المالية لسنة 1996 وفي شكل الرسم على النشاط المهني (**T.A.P**) يطبق على النشاطين السابقين بمعدل موحد (2.55%) ،عدل هذا المعدل حسب القانون التكميلي لسنة 2001 وأصبح إلى (02%).

الرسم على النشاط المهني: هو ضريبة مباشرة تستحق دوريا بصدد رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا مهنيا بصفة دائمة وهذا مهما كانت نتيجة المؤسسة.

1 – مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني و الوعاء الخاضع له: ويمكن اختصار الأشخاص الخاضعين للرسم وكذا الوعاء أو الأساس الخاضع الذي يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخام، أو رقم الأعمال المحقق خلال السنة خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين للرسم على القيمة المضافة في الجدول التالي:

[1] حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره**، ص 131.

الجدول رقم (5): الخاضعين للرسم على القيمة المضافة

مجال التطبيق	الأساس الخاضع للضريبة
الأشخاص الطبيعيون والمعنويين الممارسون لنشاط تخضع عائداته: – للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية. – للضريبة على أرباح الشركات	بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة : – رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة – رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة. – ولتحديد الأساس الخاضع للضريبة يجب الأخذ بالحسبان التخفيضات التي وردت في نص المادة رقم (219) من (ق.ض.م.ر م)
– الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير الصناعية باستثناء مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.	– الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة.

المصدر: les systémes fiscales ligérien ,op cit ,p: 07 .

2- معدل الرسم على النشاط المهني :

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2%، وذلك حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2001، وتوزع حصيلته كما يلي:

الجدول رقم (6): توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	التوزيـــع			المجموع
	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة لصندوق المشترك للجماعات المحلية	
المعدل العام	%0.9	%1.30	%0.11	%2

المصدر: قانون المالية التكميلي لسنة2008.

* غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال غير الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب وتوزع كما يلي:

الرسم على النشاط المهني	التوزيـــع			المجموع
	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة لصندوق المشترك للجماعات المحلية	
المعدل العام	%0.88	%1.96	%0.16	%3

المصدر: قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

* يؤسس هذا الرسم باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من كل مؤسسة، أو وحدة أو من كل بلدية من البلديات التابعة لمكان إقامتها.

* كما يمكن تأسيس الرسم حسب مكان المفر، أو المؤسسة الرئيسية، بالنسبة للمؤسسات التي يتعذر عليها تحديد رقم الأعمال كل مؤسسة فرعية تابعة لها، آو وحداتها وذلك وذلك نتيجة لطبيعة نشاطها.

* يمنح هذا الترخيص مدير الضرائب للولاية المختص، وذلك بناءا على طلب معلل قانونا.

* بالنسبة للشركات، مهما كانت شكلها يؤسس الرسم على غرار شركات المساهمة باسم الشركة أو الجمعية.

3- الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني[1]:

هناك مجموعة من الإعفاءات نصت عليها المادة 119 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهي:

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ ثمانين ألف دينار 80.000دج سنويا إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتمثل في بيع البضائع والأشياء و اللوازم والسلع المتخذة للاستهلاك في عين المكان، أو الذي لا يتجاوز خمسون ألف دينار جزائري50.000دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الآخرين المؤدين للخدمات.

- مبلغ العمليات البيع الخاصة بالمنتجات الواسعة الاستهلاك المدعمة من طرف ميزانية الدولة، أو المستفيدة من التعويض.

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالنقل، السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة مباشرة للتصدير.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالمواد والسلع الاستراتيجية المحددة عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 31/96 المؤرخ في 1996/01/15 المتضمن لكيفيات تحديد سعر بعض السلع والمواد والخدمات الاستراتيجية عندما يكون هامش البيع بالتجزئة لا يتجاوز 10%.

- تستفيد من إعفاء لمدة 03 ثلاث سنوات النشاطات التي يمارسها الشباب المستثمر المستفيد من مساعدة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب، وذلك ابتداء من تاريخ بداية الاستغلال.

- وتمتد هذه المدة إلى ست سنوات إذا كانت النشاطات مقامة في مناطق يراد ترقيتها.

[1] حميد بوزيدة - **المرجع سبق ذكره**، ص 133.

4 – التخفيضات المطبقة في أساس فرض الرسم[1]:

يحدد رقم الأعمال الخاضع للرسم أخد بعين الاعتبار التخفيضات التالية:

* تخفيض 30% يمنح لـ :

– مبلغ عمليات البيع بالجملة؛

– مبلغ عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المرخص لهم بالنشاط طبقا للمادة (183) من القانون المتعلق بالنقد والقرض؛

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة المنتجات التي يشمل سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن 50% من الضرائب غير المباشرة؛

– مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة الذين يملكون صفة عضو في جيش التحرير الوطني، أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني، وكذا أرامل الشهداء (غير انه لاستفيد من هذا التخفيض المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي إلا في السنتين الاولتين من الشروع في النشاط).

* تخفيض 50% تمنح لـ:

– مبلغ عمليات البيع بالجملة المتعلقة بالمنتجات التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن 50% من الضرائب غير المباشرة.

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للأدوية بشرطين:

الأول: أن تكون هذه الأدوية مصنفة في الأدوية الإستراتيجية المحددة بواسطة المرسوم التنفيذي رقم 31/96 المؤرخ في 1996/01/15؛

الثاني: أن يكون هامش البيع بالتجزئة يتراوح مابين 10 %و 30%.

* تستفيد من تخفيض 75 % عمليات المنجزة عن عمليات البيع بالتجزئة للبنزين والمازوت؛

* يمنح تخفيض قدره 25% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة إلى تجار التجزئة الذين لهم صفة العضوية في جيش التحرير الوطني، أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني، وكذا أرامل الشهداء (حيث يطبق هذا التخفيض على السنتين الأوليتين من بداية النشاط، ولا يستفيد منها المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي)؛

* تستفيد من تخفيض 50% من رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني العمليات المنجزة مابين الشركات الأعضاء في المجمع المحددة حسب المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة.

---

[1] حميد بوزيدة –**المرجع سبق ذكره**، (ص–ص) :135–136.

5 – التصريحات [1]:

يترتب على كل شخص طبيعي، أو معنوي خاضع للرسم أن يكتتب سنويا لدى مفتشية الضرائب التابعة لمكان فرض الضريبة تصريحا بمبلغ رقم الأعمال المحقق في الفترة الخاضعة للضريبة، وذلك في نفس الوقت الذي تكتتب فيه التصريحات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، وكذا التصريحات الخاصة بالخاضعين لنظام التصريح المراقب.

فيما يتعلق بالعمليات المنجزة في شروط البيع بالجملة، يجب أن يرفق التصريح بكشف يتضمن عن كل زبون المعلومات التالية :

- رقم التعريف الجبائي؛
- رقم مادة الخضوع الضريبي؛
- الاسم واللقب، أو العنوان التجاري؛
- العنوان؛
- مبلغ العمليات المنجزة؛
- رقم التسجيل في السجل التجاري؛

كما يتعين على المكلفين بالرسم تقديم الوثائق المحاسبية، والمستندات الثبوبية الضرورية لتدقيق التصريحات..؛

– فيما يخص الأشخاص الطبيعيين والمماثلين الذين يمارسون مهنة أرباحها تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية، ويملكون مؤسسات متعددة، فان الرسم يصرح ويؤسس في مكان المؤسسة الرئيسية؛

– وللإشارة فان التصريحات تكون محل تحقيق ويمكن أن تصحح في إطار عملية الرقابة الجبائية.

6– حالات خاصة [2] :

*** الزيادات والغرامات الجبائية:** تفرض على المكلف الذي لم يقدم التصريح في الأجل المحدد قانونا، أو الذي لم يقدم المعلومات والوثائق والمستندات المحاسبية الثبوتية، الضريبة تلقائيا، وتطبق عليه العقوبات التالية:

- زيادة قدرها 25% عن عدم تقديم التصريح؛
- 10% إذا لم تتجاوز مدة التأخير عن شهر واحد؛

[1] حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره**، ص 137.

[2] حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره**، (ص-ص):(138-139).

- 20% إذا تعددت مدة التأخير عن تقديم تصريح الشهر.

كما تطبق على المكلف بالضريبة، زيادات في مبلغ الرسم المتملص منه في حالة التصريح الناقص وغير الصحيح بوعاء الضريبة، وتحدد هذه الزيادات كما يلي:

- 10% عندما يقل أو يساوي مبلغ الحقوق المتملص منه 50.000دج سنويا.
- 15% عندما يزيد مبلغ الحقوق المتملص منه 50.000دج ويقل أو يساوي200.000 دج سنويا.
- 25% عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منه 200.000دج سنويا.

* **التنازل، أو التوقف عن ممارسة النشاط المهني:** يؤسس الرسم مباشرة وفورا في حالة التنازل، أو التوقف عن ممارسة المهنة، وذلك على أساس الإيرادات التي تخضع للرسم، بما فيها الديون المكتسبة، وغير المحصلة.

- يتعين على المكلفين بالضريبة، أن يرسلوا للمفتش في اجل الأيام العشرة(10) التصريح بالتوقف عن النشاط.

7- نظام دفع الرسم على النشاط المهني[1]:

يدفع مبلغ الرسم على النشاط المهني شهريا إذا فاقت الإيرادات المهنية الخام بمبلغ 15.000دج في الحالتين التاليتين:

- **الأولى:** إذا فاق رقم الأعمال الخاضع المحقق في السنة المالية السابقة، والذي سقط احتمالا على السنة مبلغ 80.000دج، إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع البضائع والمواد واللوازم و المنتجات؛

- **الثانية:** إذا فاق رقم الأعمال الخاضع المحقق في السنة المالية السابقة مبلغ 50.000 دج فيما يخص المكلفين بالضريبة الآخرين الذين يقدمون خدمات.

المطلب الثالث : الضرائب و الرسوم التي تدفعها المؤسسة بصفتها مالكة :

أولا : الرسم العقاري:

هو ضريبة مباشرة سنوية تفرض على صحيح العقارات سواء كانت ملكيات مبنية التي بحوزة المؤسسة والموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة.

---

[1] - حميد بوزيدة -**المرجع سبق ذكره**، ص:.140

1 – **مجال تطبيق الرسم:**

1-1 **بالنسبة للملكيات المبنية**[1]: – المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أو لتخزين المنتجات.

– المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات و الموانئ و محطات السكك الحديدية و المحطات البرية.

– أرضيات البنايات بجميع أنواعها و القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها.

– الأراضي غير المزروعة المستخدمة لأغراض تجارية أو صناعة.

2-1 بالنسبة للملكيات غير المبنية [2]:

– الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية و القابلة للتعمير.

– المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق.

_مناجم الملح و السبخات.

_الأراضي الفلاحية.

2 – الإعفاءات من الرسم العقاري:

2-1 **بالنسبة للملكيات المبنية :**

وهناك جملة من الإعفاءات منها ما هو دائم و ما هو مؤقت نذكر منها[3] :

– **إعفاء دائم:** بالنسبة للملكيات المبنية إذا توفرت على شرطين و هما أن تكون مخصصة للمصلحة العامة ذات منفعة عامة و أن لا تكون مصدر للدخل.

– البنايات المخصصة للقيام بالشعائر الدينية.

– التجهيزات والمستثمرات الفلاحية لا سيما منها الحظائر والمرابط والمطامر.

– **إعفاء مؤقت:** وتعفى بصفة مؤقتة:

– البنايات الجديدة و إعادة البنايات أو هذا لمدة سبع (07) سنوات اعتبارا من أول جانفي من السنة الموالية لسنة انجازها أو شغلها.

---

[2]– حسب المادة (**149**) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

[2] – المادة (261) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

[3] – حسب المادتين (251 و252) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

– البنايات وإضافة البنايات المستعملة في الأنشطة الممارسة قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني للدعم الشباب لمدة 03 سنوات اعتبارا من تاريخ انجازها، وترفع مدة الإعفاء الى(06) سنوات في منطقة يجب ترقيتها.

– السكن الاجتماعي التابع للقطاع العام و المخصص للكراء.

2-2 **بالنسبة للملكيات غير المبنية**[1]:

تعفى من الرسم العقاري المطبق على الملكيات غير المبنية كل من :

– الأملاك التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية, العلمية أو التعليمية أو الاسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذو منفعة عامة وغير مدرة لأرباح, ولا يطبق هذا الإعفاء على الأملاك التابعة للهيئات الدولية والولايات والبلديات التي تكتسب طابعا صناعيا أو تجاريا.

– الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية.

– أملاك الوقف العمومية المشكلة من ملكيات غير مبنية.

– الأراضي والقطع الخاضعة للرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية.

3- تحديد وعاء الرسم العقاري:

* **بالنسبة للملكيات المبنية:** ويتحدد من حاصل القيمة الايجارية الجبائية المعبر عنها بالمتر المربع للملكية المبنية، في المساحة الخاضعة للضريبة مع تطبيق تخفيض بنسبة 2% سنويا، مع مراعاة قدم البناية ولكن دون أن يتجاوز هذا التخفيض حدا أقصى قدره 40%، أما بالنسبة للمصانع فالمعدل محدد بـ 50%[2].

* **بالنسبة للملكيات غير المبنية:** ويتحدد من حاصل القيمة الايجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد في المساحة الخاضعة للضريبة[3].

---

[1] حسب المادة (261-هـ) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

[2] "les systèmes fiscales Algérien ",op cit, p:09

[3] يحي لخضر "**دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية**" رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2007، ص 9.

4- **معدلات الرسم العقاري**: ويمكن إجمالها في الجدول الآتي :

الجدول رقم (7) : معدلات الرسم العقاري.

طبيعة الملكية	الأساس الخاضع للرسم		المعدل
الملكيات المبنية	الملكيات المبنية بشكل تام		%3
	الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني التي يملكها أشخاص طبيعيون والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة بصفة شخصية أو عائلية، أو عن طريق الكراء أو الإيجار.		
	الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية.	المساحة ≤ 500 م^2	%5
		500 م^2 < المساحة ≤ 10000 م^2	%7
		المساحة > 10000 م^2	%10
الملكيات غير المبنية	الأراضي غير العمرانية		%5
	الأراضي العمرانية	المساحة ≤ 500 م^2	%5
		500 م^2 < المساحة ≤ 1000 م^2	%7
		المساحة > 10000 م^2	%10
		الأراضي الفلاحية	%3

المصدر: تم إعداد هذا الجدول بناءا على المادتين (261-ب) و(261-ز) من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2005.

ثانيا: الرسم التطهيري [1]:

أسس رسم التطهير بموجب القانون 80-12 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1980 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1981، ذلك ليعوض الرسوم الفرعية القديمة (الرسم الخاص بالصب في المجاري المائية ، ورفع القمامات المنزلية).

يعتبر الرسم التطهيري رسم ملحق بالرسم العقاري، فهو رسم سنوي مرتبط بالاستفادة أصحاب الملكيات المبنية من رفع القمامات يوميا، وكدا من شبكة تصريف المياه القذرة، مما يستوجب وجود مصالح مختصة للقيام بهذه الأعمال، وبالتالي يتكون هذا الرسم أساسا من رسم على رفع القمامات و أخر على تصريف المياه.

[1] حميد بوزيدة - **المرجع سبق ذكره**، ص: 174.

ويدفع لصالح البلديات التي لها مصالح خاصة بجمع القمامات والفضلات، وتدفعه المؤسسة على الملكيات المبنية بصفتها مالكة للعقار أو مستأجرة كما يمكنها أن تطالب المالك (المؤجر) بدفع قيمة الرسم بصفة تضامنية.

* **الإعفاءات من الرسم التطهيري:**

تعفى من دفع رسم تطهير الملكيات غير المستفيدة من خدمات رفع القمامات وكذا البنايات التابعة للدولة، أو الجماعات المحلية أو المؤسسات ذات الطابع الإداري، وكذا المؤسسات التربوية والعلمية.

* **معدلات رسم التطهير**[1] :

يقتطع عادة وفق تعريفات ثابتة كما حددها قانون المالية لسنة 2002 على النحو التالي :

- ما بين 500 دج و1000دج على كل محل ذو استعمال سكني.
- ما بين 1000دج و10.000دج على كل محل ذو استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.
- ما بين 5000دج و20.000دج على كل الأراضي المهيأة للتخييم والمقطورات.
- ما بين 10.000دج و 100.000دج على كل محل ذو استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.
- وتحدد التعريفات المحدد في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي: بناءا على مداولة المجلس الشعبي البلدي ، وبعد أخد رأي السلطة الوصية.
- بالنسبة للبلديات التي تمارس عملية الفرز، سيتم تعويض كل منزل في حدود15 % من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية.

ثالثا : حقوق التسجيل:

تعتبر الشركة شخصا معنويا، له ذمة مالية مستقلة عن ذمة الشركاء، تتكون هذه الذمة من حصص عادية وفي بعض الأحيان من حصص لقاء تعويض، وبالتالي فإنها تخضع لمختلف حقوق التسجيل، وهذا نتيجة لقيامها بمختلف العمليات المندرجة ضمن مجال نشاطها.

ويمكن بيان مجال تطبيق الضريبة والأساس الخاضع والنسب المطبقة من خلال الجدول الآتي:

[1] حميد بوزيدة – **المرجع سبق ذكره**، ص 174.

الجدول رقم (8) : مجال التطبيق والأساس الخاضع والنسب المطبقة للحقوق التسجيل.

مجال التطبيق		الأساس الخاضع للرسم	النسبة المطبقة
التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول).		الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للمال.	%5
التنازل عن أجزاء حق الملكية (الانتفاع أو ملكية الرقبة).		الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية.	5%
نقل الانتفاع للأموال العقارية	**إيجارات لمدة محددة**	الثمن الكلي للإيجار، مضافا إليه جميع الأعباء.	2%
	الإيجارات لمدة غير محددة	رأس المال المشكل من 20 مرة قيمة ثمن و الأعباء السنوية	5%
الهبـات		قيمة المال الموهوب	%5
القسمـة		مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول الإجمالية – الديون والأعباء).	%1.5
مبادلة الأصول العقارية		قيمة احد الأملاك المتبادلة	%2.5
عقود الشركة	**الحصص العادية**	القيمة الصافية للحصص	%0.5
	الحصص بعوض	الثمن معبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو القيمة التجارية	يحدد حق نقل الملكية حسب طبيعة المال
	العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم حصص الشركة	**قيمة حصص الشركاء**	**%2.5**

المصدر: (les systémes fiscales algérien) ,op cit:19

المطلب الرابع: الضرائب والرسوم التي تحصلها المؤسسة بصفتها مكلف قانوني :

هنا تقوم المؤسسة بتحصيل مختلف الضرائب باعتبارها مكلف قانوني لا مكلف حقيقي، فهي تعتبر وسيطا بين الدولة و المستهلك الأخير (الحقيقي) ، حيث تصرح وتدفع الضريبة لخزينة الدولة، وفي هذه الحالة تلعب دورا أساسيا ألا وهو جمع الضريبة.

أولا: الرسم على القيمة المضافة (TVA):

1- مفهومه وخصائصه:

الرسم على القيمة المضافة هو:" ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك ، تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي، وتفرض هذه الضريبة على القيمة المضافة المنشأة خلال مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتحدد القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطية للسلع والخدمات"[1].

حيث يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية[2]:

* **ضريبة حقيقية** :تخص استعمال المداخيل، أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.

* **ضريبة غير مباشرة:** تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي ، الذي يعتبر المدين الحقيقي، و لكن من طرف المؤسسة التي هي المكلف القانوني الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.

* **ضريبة نسبية:** تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتوج (الحجم أو الكمية).

* **ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة:**ويخص القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج.

* **ضريبة تتوقف على آلية الحسوم:** وفي هذا الصدد يجب على المدين إن يخصم مبلغ الرسم الذي تحمله جراء جميع المشتريات من الرسم المستحق في المبيعات أو تقديم الخدمات، ودفع الباقي إلى الخزينة العمومية.

* **ضريبة محايدة:** يعتبر الرسم على القيمة المضافة محايدا بالنسبة للمدنين الشرعيين بما انه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

2- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

2-1 - **العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة** :تكتسي العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة الطابع الإجباري والطابع الاختياري.

- **العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إجباريا(وجوبا):** يكون الرسم على القيمة المضافة مستحقا على[3]:

---

[1] - ناصر مراد "**الإصلاح الضريبي في الجزائر : للفترة 1992-2003**"، ص84.

[2] - Ministère des Finances-DGI-**"Guide pratique La TVA".** Alger. 2004.p: 12.

[3] - المادة (02) من قانون الرسم على القثيمة المضافة ،2005.

* العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم؛
* العمليات التي تنجزها المؤسسات المالية (البنوك و شركات التامين)؛
* العمليات المحققة عند ممارسة مهنة حرة؛
* العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية؛
* عمليات البيع المنجزة حسب شروط البيع بالجملة؛
* عمليات البيع التي تقوم المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي تقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي؛
* عمليات إيجار، وأداء الخدمات وأعمال الدراسات والبحث؛
* الحفلات الفنية والألعاب والتسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص؛
* عمليات الاستيراد.

– **العمليات الخاضعة اختياريا:**

يمكن للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا الخضوع لهذا الرسم، بناءا على طلب منهم، بشرط أن تكون العمليات التي يقومون بها موجهة إلى[1]:

* للتصدير؛
* الشركات البترولية؛
* المكلفين بالرسم الآخرين؛
* للمؤسسات التي يستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

2-2 – المجال الإقليمي للرسم على القيمة المضافة: يتمثل المجال الإقليمي للرسم على القيمة المضافة في انجاز العمليات الخاضعة في الجزائر، وفي هذا الصدد يجب التمييز بين شكلين هما:

* **بالنسبة للمبيعات:** فان المعيار الذي يأخذ فيه الرسم هو مكان التسليم بالجزائر.
* **بالنسبة لتأدية الخدمات:** فان المعيار الذي يأخذ فيه الرسم هو مكان استعمال أو استغلال الخدمة .

3 – الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة: يمكن عرض العمليات المعفاة في ما يلي:

– **العمليات المعفاة والتي تتم في الداخل في الجزائر**": شملت المادة **08** من قانون الرسم على القيمة المضافة على عدة إعفاءات بالنسبة للعمليات التي تتم في الداخل نذكر منها:

[1] – المادة (03) من قانون الرسم على القيمة المضافة،2005.

* العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ (100.000دج) أو يساويه، بالنسبة لمؤدي الخدمات، وعن مبلغ(130.000دج)، لباقي الخاضعين للضريبة.

* العمليات التي تتم بين وحدات أو محلات المؤسسة الواحدة.

* عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات و مسالخ الذبح، التي تخضع للرسم على الذبح، ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح.

كما تعفى أيضا جميع المنتجات المواد الغذائية، والأعمال و الخدمات من الرسم على القيمة المضافة والمحددة في المادة (09) من قانون الرسم على القيمة المضافة .

– **العمليات المعفاة عند الاستيراد:** هناك جملة من الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة و التي تخص عمليات الاستيراد نذكر منها[1]:

* المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة .

* البضائع الموضوعة تحت احد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية: الاستيداع، القبول المؤقت، العبور، المناقلة والإيداع.

* الذهب للاستعمال النقدي والنقود الذهبية.

* البضائع المستوردة في إطار المقايضة.

– **العمليات المعفاة عند التصدير:**

باستثناء عمليات التصدير و التي تتعلق بالتحف الفنية، الأحجار الكريمة، المعادن النفيسة، فان جميع عمليات البيع والصنع المتعلقة بالبضائع المصدرة معفية من الرسم على القيمة المضافة إذا توفرت فيها الشروط التالية[2]:

* أن يقيد البائع أو الصانع الإرساليات في المحاسبة و بصفة منتظمة، جميع المعلومات (علامة البضائع، تاريخ تسجيلها، قيمتها ووجهتها).

* تقييد علامات البضائع وأرقامها في الوثيقة (تذكرة النقل، ورقة البيع بالجملة ....الخ).

* أن لا يكون التصدير مخالفات للقوانين والتنظيمات.

– **رابعا: نظام الشراء بالإعفاء:** وهو تقنية تعطي الحق للمؤسسة في الاقتناء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص كل المعدات، المواد الأولية ، السلع والخدمات، المخصصة إما لتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا وبصفة قطعية، وللاستفادة من هذا النظام يجب توفر الشروط التالية[3]:

---

[1] – المادتين (10) و(11) من قانون الرسم على القيمة المضافة.

[2] – المادة (13) من قانون الرسم على القيمة المضافة.

[3] - **"Guide pratique de la TVA"**, op cit, p-p:37-40.

* أن تكون المؤسسة خاضعة للنظام الحقيقي ؛

* مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر محاسبية بشكل قانوني؛

* تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو حال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية، عند التاريخ إيداع طلب الاعتماد؛

* إيداع في نهاية السنة المالية وفي (15) جانفي على الأكثر ، لدى المتفشية الضرائب التابعة لها كشفا مفصلا يبين نوع وقيمة المخزون المشتريات بالإعفاء من الرسم.

4- <u>**المسائل الفنية للرسم على القيمة المضافة:**</u>

4-1: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:

وهو الحدث الذي يولد دين الملزم بالضريبة تجاه الخزينة العمومية، ويختلف هذا الحدث حسب نوع العمليات المحققة.

- **العمليات المحققة في الداخل:** حيث يتكون الاستحقاق من[1]:

* **بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة:** ويتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛

* **بالنسبة للأشغال العقارية:** ويتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو الجزئي للثمن؛

* **بالنسبة للمؤسسات الأجنبية:** والتي تمارس نشاطاها في الجزائر، فان الحدث المنشئ للرسم يتكون من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير انه عند انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ للرسم من الاستلام النهائي للمؤسسة المنجزة و هذا بمقدار الرسم الذي يبقى مستحق؛

* **بالنسبة للتسليمات الذات:** وهنا يجب التفرقة بين صنفين هما:

- فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة فان الحدث المنشئ للرسم يتكون من التسليم باعتباره الاستخدام الأول للملك, أو بداية الاستعمال الأول؛
- فيما يتعلق بالأملاك العقارية الخاضعة للضريبة, فان الحدث المنشئ للرسم يتكون من الاستعمال الأول لهذه الأملاك.

* **بالنسبة لتقديم الخدمات:** يتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

- **العمليات المحققة عند الاستيراد:** يتكون الحدث المنشئ للرسم من جمركة السلع, والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك؛

---

[1] يحي لخضر - **المرجع سبق ذكره**، ص 21.

– **العمليات المحققة عند التصدير:** يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للرسم بمجرد تقديم هذه المنتجات للجمارك, والمدين بهذا الرسم هو مصرح لدى الجمارك.

4 –2 وعاء الرسم على القيمة المضافة[1]:

يتمثل وعاء الرسم على القيمة المضافة من رقم الأعمال الخاضع للرسم، ويشمل هذا الأخير ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم, باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاتها(1), أي رقم الأعمال خارج الرسم.

إلا انه يمكن أن يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حالة فوترتهم للزبون(2).

– التخفيضات والحسومات المالية و حسوم القبض؛

– حقوق الطابع الجبائية؛

– مبالغ الأغلفة المسترجعة؛

– مدفوعات المترتبة عن النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم.

4 – 3 معدلات الرسم على القيمة المضافة:

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل يجدد بواسطة القانون, وهذا على أساس وعاء الضريبة و المتمثل في رقم الأعمال, و الملاحظ أن معدلات الرسم على القيمة المضافة عرفت تعديلات ابتداء من سنة 1992 وهذا عبر قوانين المالية للسنتين 1995 و1997، وأصبحت بصدور قانون المالية لسنة 2001 تتشكل من معدلين:

– **أولا: المعدل العادي:** ويقدر بنسبة (17%) ويطبق على العمليات, الخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض [2]؛

– **ثانيا: المعدل المخفض:** ويقدر بنسبة (07%) و يطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي, الاجتماعي والثقافي[3].

وفيما يخص الأملاك, الخدمات و العمليات التي تخضع لكل معدل, فان قوائمها تحدد في المواد من (21) إلى (23) من قانون الرسم على القيمة المضافة.

[1]"les systèmes fiscales algérien ",op cit, p:13

[2] حسب المادة (21) من قانون المالية لسنة 1992 .

[3] حسب المادة (22) من قانون المالية لسنة 1992

4 – 4 عمليات الخصم المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة:

تنص المادة (29) من قانون الرسم على القيمة المضافة على انه "يكون الرسم على القيمة المضافة المذكورة في الفواتير, أو البيانات أو وثائق الاستيراد و المثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلا للخصم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية.

وعليه فانه يمكن لأي شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة أن يستفيد من حق خصم الرسم المستحق على المبيعات, وهذا إذا توفرت الشروط التالية:[1]

- يجب أن تتم العملية من طرف شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة؛
- يجب أن يكون الرسم القابل للاسترجاع مسجل في فاتورة الشراء؛
- يجب احترام المواعيد الزمنية لاسترجاع الرسم؛
- لا يكون الخصم مقبولا إلا إذا استعملت المواد, المنتجات, الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة للرسم فعلا بعد تحويلها أو بدون ذلك.

4 – 5 تسديد الرسم على القيمة المضافة:

1: النظام العام: وفقا لهذا النظام يمكن التمييز بين شكلين للتصريح وهما:[2]

أ- التصريح الشهري: يتعين على كل مكلف بالضريبة يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يرسل قبل العشرين (20) يوم الأولى من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة التابع إليه إقليميا, كشف(صنف ج رقم 50) يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجموع عملياته الخاضعة للضريبة, و في نفس الوقت تسديد الضريبة المستحقة.

ب-التصريح الثلاثي: يمكن للمكلفين الخاضعين للرسم على قيمة المضافة إيداع بيان عن رقم أعمالهم, كل ثلاثة(3) أشهر شريطة:

- أن يقدموا طلبا صريحا إلى رئيس مفتشية الضرائب المختص؛
- أن يقل المبلغ المتوسط للرسوم على رقم الأعمال الذين كانوا مدنين به خلال السنة المنصرمة عن 2500دج للشهر الواحد.

2: نظام الاقتطاع من المصدر: يقتطع الرسم على القيمة المضافة من المصدر على العمليات المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يملكون إقامة دائمة في الجزائر, أو من طرف الأشخاص, الشركات, الهيئات أو الجمعيات التي تدفع المبالغ الخاصة بالضريبة المستحقة عن هذه العمليات، ليدفعوها إلى قابض الضرائب المختص إقليميا خلال العشرين(20) يوما الموالية للشهر الذي تمت فيه الاقتطاعات.

---

[1] ناصر مراد – **المرجع سبق ذكره**، ص:74.

[2] -"**Guide practice de TVA**", op cit, p-p: 57-58

3: نظام الإقساط المؤقتة: يمكن للمكلفين بالضريبة الذين يتوفرن على إقامة دائمة في الجزائر, ويمارسون نشاطهم منذ ستة(06) أشهر على الأقل، وبناءا على طلب منهم قبل شهر فيفري أن يطلبوا رخصة دفع الضريبة حسب أقساط مسبقة من مفتشية الضرائب التابعة لهم, وتكون هذه الرخصة صالحة لمدة سنة كاملة، ويتم تسديد الرسم شهريا على أساس (1/12) من رقم الأعمال المحقق في السنة الماضية على أن تتم التسوية قبل العشرين(20) من أفريل من السنة الموالية[1] .

ثانيا: حقوق الطابع:

تتمثل حقوق الطابع في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات والمدفوعة في شكل الطوابع الجبائية، أو الدمغة ؛حيث تحدد حقوق الطابع على النحو الموضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (9): حقوق الطابع

تصنيف حقوق الطابع		التعريفات
الطابع الحجمي	الورق العادي.	40دج
	ورق السجل .	60دج
	نصف ورقة من الورق العادي.	20دج
طابع للمخالصات	السندات بمختلف أنواعها.	دينار (1دج) عن كل قسط من مئة دينار (100دج)،أو جزء من القسط (100دج) دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج، أو يفوق 2500دج.
	الوثائق التي هي بمثابة إيصال.	20 دج.
	الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا تم لدى المؤسسة،أو شخص طبيعي .	
طابع أعمال التجارة (السفتجة، سندات غير قابلة للتفاوض، السند لأمر).		0.5 دج عن كل 100دج.
طابع السجل التجاري.		4000دج
قسيمة السيارات.		تحدد التعريفة حسب نوع السيارة وسنة وضعها للسير.

المصدر: **"les systémes fiscales algérien"**, op cit, p: 19

[1] يحي لخضر – **المرجع سبق ذكره**، ص 59.

المطلب الخامس: الضرائب التي تدفعها المؤسسة بصفتها مستهلكة.

خلال دورة الاستغلال قد تقوم المؤسسة وبصفتها مستهلكة بدفع ضرائب مثلها مثل أي مستهلك آخر ونذكر من بينها[1]:

أولا : الرسم على القيمة المضافة:

قد تقوم المؤسسة ببعض العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وتتحمل الرسم بدون أن تسترجعه، وتكون المؤسسة هنا بمثابة المستهلك النهائي ومثال ذلك الرسم على القيمة المضافة الواردة في فاتورة، الكهرباء ، فاتورة ....الخ.

ثانيا: حقوق الطابع:

والمقصود بها هي حقوق الطابع التي تتحملها المؤسسة لقاء بعض العمليات التي تقوم بها مثال ذلك في حالة التسديد نقدا أو بالنسبة لشراء قسيمة السيارات....الخ.

[1] يحي لخضر – **المرجع سبق ذكره**، ص 59.

المبحث الثالث: ماهية التسيير الجبائي الاستراتيجي للمؤسسات :

المطلب الأول : التسيير الاستراتيجي للمؤسسات

يعتبر التسيير الاستراتيجي اليوم ممارسة جذرية في المؤسسات بمختلف وظائفها وعملياتها ومستوياتها التنظيمية ليصنع تفوقها التنافسي ويضمن ديمومتها، وعلى قدر سرعة التحولات التي يشهدها كل من المحيط والمؤسسة على حد سواء ازدادت أهميته ليكون الأساس لضمان الاستمرارية. وفيما يلي سنتناول مفهوم التسيير الاستراتيجي(المقاربات المفهومية له) حسب عبد المليك مزهودة من وجهات نظر مختلفة[1].

– **بنظرة شكلية:** حسب S. Auvé يبدو أن التسيير الاستراتيجي ينحصر في مهمتين هما إعداد الاستراتيجيات و تنفيذها حيث يعتبره (التسيير الاستراتيجي) هو أصلا تسييرا للاستراتيجية كونه يعني " التحديد الفعال و التنسيق بين:

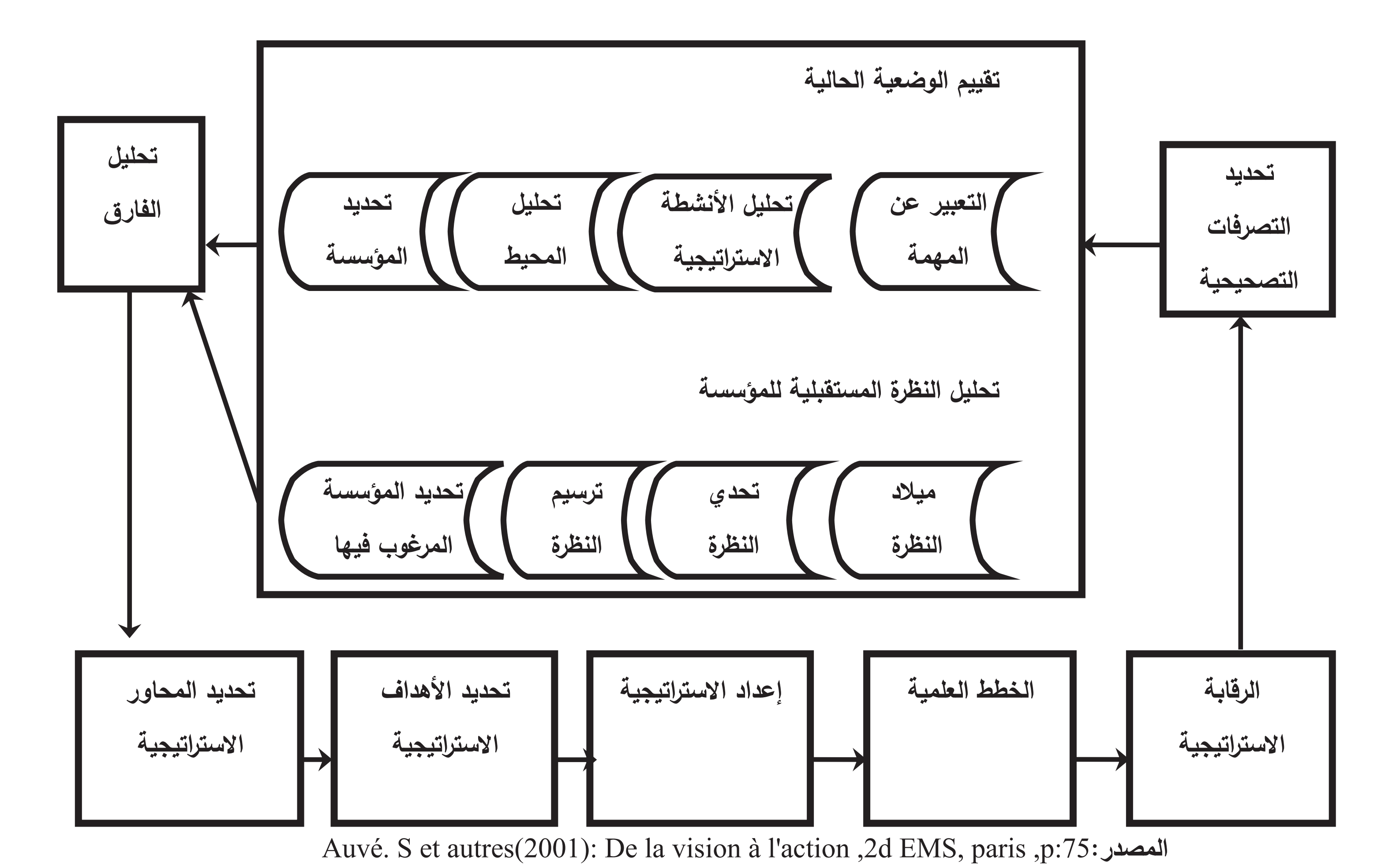
* المهمة والنظرة ؛
* المحاور الاستراتيجية؛
* الأهداف الاستراتيجية؛
* الاستراتيجية؛
* الخطط الاستراتيجية " S. Auvé.

من الشكل رقم (11) يبدو أن الرؤية للتسيير الاستراتيجي تركز أكثر على التخطيط والنظرة المستقبلية الى وضعية المؤسسة التي تحصره في إعداد الاستراتيجية [2].

[1] – عبد المليك مزهودة "**التسيير الاستراتيجي للمؤسسات: مقاربات....**"، مجلة الباحث :جامعة ورقلة' العدد الرابع(2006) ،ص:87.

[2] – عبد المليك مزهودة : **المرجع السابق**، ص:94.

الشكل رقم (11): عملية التسيير



المصدر: Auvé. S et autres(2001): De la vision à l'action ,2d EMS, paris ,p:75

* **من وجهة القرارات:** ينظر Chassang الى التسيير الاستراتيجي على انه "مجموعة القرارات والأفعال التي تهدف الى خلق الأفضلية التنافسية الدائمة...".

* **من الوجهة العملية:** حيث يعالج التسيير الاستراتيجي بمقاربة عملية محضة، إذ يعرف بأنه " مجموعة مهام الإدارة العليا التي تهدف الى تثبيت المؤسسة مسارات تطورها المستقبلي وتزويدها بالوسائل التنظيمية اللازمة" وهذا حسب .Helfer et al

وذلك بالاعتماد على المبادئ التالية:

- "الأخذ في الحسبان للعلاقة مؤسسة/سوق؛
- تحديد هيئة أو واجهة للمؤسسة في محيطها ؛
- المتابعة الدائمة للفرص التي يتحها المحيط؛
- المخاطرة؛

- إنشاء أو خلق التنافسية المستقبلية للمؤسسة؛
- عدم إمكانية تعويض التسيير الاستراتيجي بواحدة من هيئات المؤسسة؛
- إدماج المدينين البعيد والقريب".L.fahey et al

* وبشكل أكثر تحديدا لهذه المهام يرى Scholes وJohnson أن التسيير الاستراتيجي يتناول " التحليل الاستراتيجي الذي يسمح بتحديد الوضعية الاستراتيجية للمؤسسة، الخيارات الاستراتيجية التي تتمثل في تحديد الأفعال المحتملة وتقييمها والمفاضلة بينها، والتوظيف الاستراتيجي الذي يخص في نفس الوقت التخطيط والتنفيذ للاستراتيجيات المختارة وتسيير التغيرات التي تفرضه هذه الخيارات".

من وجهة شاملة (نظرة شمولية): هناك من يرى أن التسيير الاستراتيجي هو" نمط للتفكير والفعل يبحث عن ربط الأفعال العملية بالتوجيهات الاستراتيجية وإدماج تنفيذ العملية ضمن الرؤى الكبرى للمؤسسة" Spitezki.[1]

* وحسب "**كوتلر**" فيعرف التسيير الاستراتيجي بأنه" عملية تنمية وصيانة العلاقة بين المؤسسة والبيئة التي تعمل فيها من خلال تنمية، أو تحديد غايات، أو أهداف استراتيجيات النمو، وخطط محفظة لكل العمليات، أو الأنشطة التي تمارسها هذه المؤسسة"[2].

* وضمن هذا الإطار يعرف "**الداوي**" التسيير الاستراتيجي بأنه" تلك القرارات طويلة الأجل الخاصة بالتنبؤ والتنظيم، والقيادة والتنسيق والمراقبة المرتبطة بعملية تخصيص الموارد بالمحيط الخارجي"[3]، فالتسيير الاستراتيجي عبارة عن عملية اتخاذ قرارات بناءا على معلومات ووضع الأهداف والاستراتيجيات والخطط والبرامج الزمنية والتأكد من تنفيذها. كما يمثل عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بتخصيص وإدارة موارد المؤسسة من خلال تحليل العوامل البيئية بما يعين المؤسسة على تحقيق رسالتها والوصول الى غاياتها. وأهدافها المنشودة"[4] .

المطلب الثاني: عناصر التسيير الاستراتيجي

حسب الشكل رقم () الذي يوّضح العناصر(الثلاثية) الأساسية للتسيير الاستراتيجي التي تتمحور حول اختيار الأهداف، تبني الخيارات الاستراتيجية وتفعيل الموارد والتي هي في الحقيقية أبعاد أضيفت لتطوير الاستراتيجية حتى تتحول هذه الأخيرة الى التسيير الاستراتيجي .Tugrul et Atmer

---

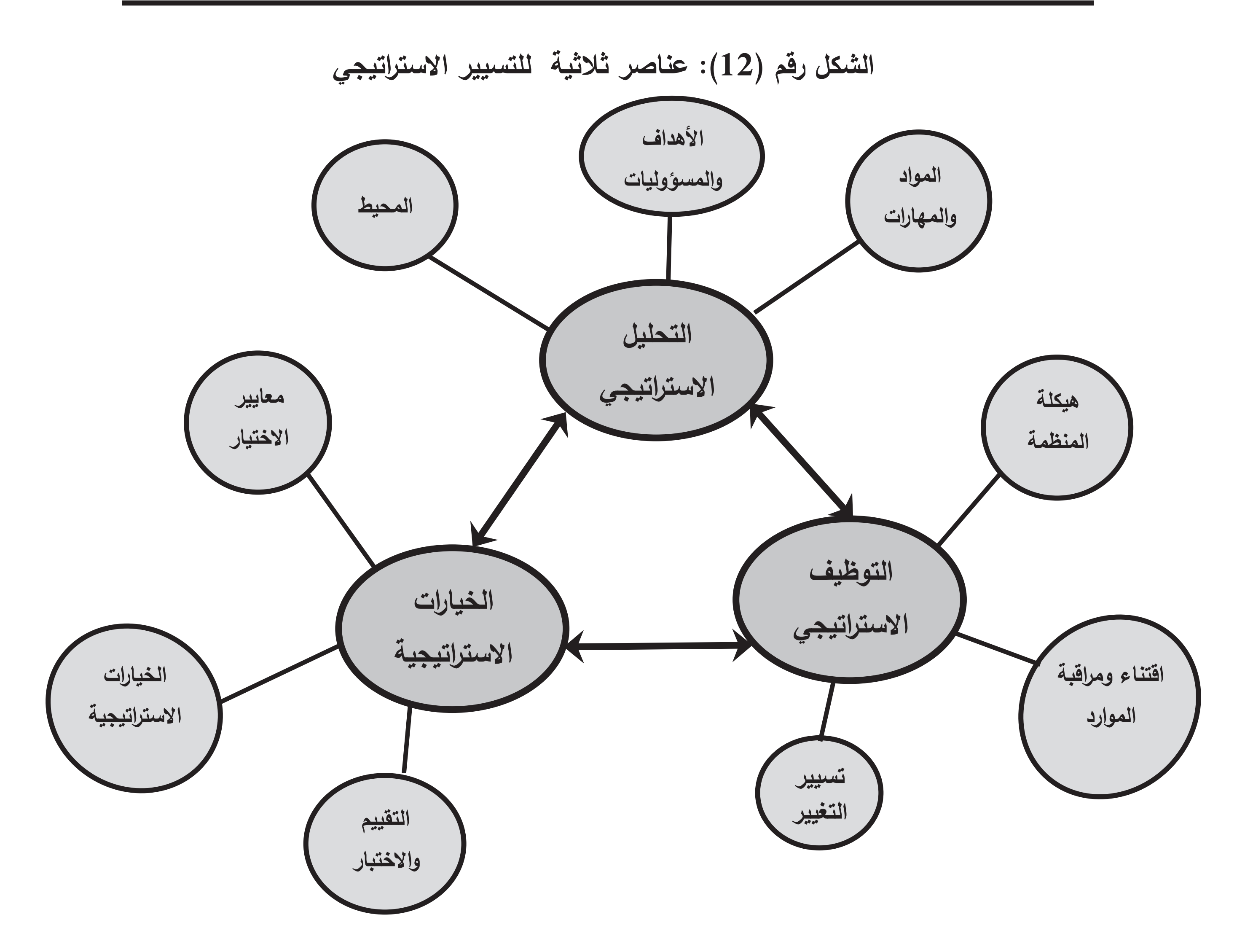
[1] – عبد المليك مزهودة – **المرجع سبق ذكره** ،ص:88

[2] – عبد السلام أبو قحف – **المرجع سبق ذكره** ، ص:64.

[3] – الداوي الشيخ –" **نحو تسيير استراتيجي فعال بالكفاءة لمؤسسات الاسمنت في الجزائر**"، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة الجزائر، 1999، ص:04.

[4] – عبد الحميد عبد الفتاح المغربي–"**الإدارة الاستراتيجية**" ، القاهرة، مجموعة النيل العربية ، 1999،ط:01، ص:33.

الشكل رقم (12): عناصر ثلاثية للتسيير الاستراتيجي



المصدر: Johnson S. Socles H. (2000) :stratégique, éd. Publi-union, paris, p:41

المطلب الثالث : أهمية التسيير الاستراتيجي و معوقات تطبيقه:

* تزداد أهمية التسيير الاستراتيجي باعتباره احد أهم الأنظمة التي تساهم في استغلال الفرص والاستفادة من نقاط القوة و تحقيق عوائد اقتصادية مرضية وكذا مواجهة التهديدات بما يمّكن المؤسسة من تحقيق أهدافها الاستراتيجية. وكما أن انتهاج المؤسسات لنظام التسيير الاستراتيجي يحقق لها المزايا التالية[1]:

* وضوح الرؤية المستقبلية واتخاذ القرارات الاستراتيجية، إذ أثبتت الدراسات العلمية أن المؤسسات التي تهتم بصياغة إستراتيجية ناجحة ليس فقط لأنها تملك موارد مالية و لكن أيضا لقدراتها على اتخاذ قرارات فعالة بسبب دقة المعلومات، وقدرة التنبؤ بتحولات البيئة التنافسية؛

[1] – إسماعيل محمد السيد "**الإدارة الاستراتيجية مفاهيم وحالات تطبيقية** " الإسكندرية ، مكتب العربي الحديث، 1993، ص: 26.

* تحقيق نتائج اقتصادية و مالية، وذلك بالنظر لتحليلها للبيئة ومعرفة المخاطر والتهديدات وبالتالي إجراءات كفيلة بتخفيض أثرها؛

* تدعيم المركز التنافسي لان التغيرات السريعة التي تحدث على مستوى البيئة قد يؤدي الى انهيار بعض المؤسسات التي لا تعتمد على التسيير الاستراتيجي نظرا للمنافسة الشديدة؛

* القدرة على إحداث التغيير والتكيف مع الظروف المحيطة بالمؤسسة حيث تكتسب هذه الأخيرة صفة المرونة؛

* تخصيص الموارد والإمكانيات بطريقة فعالة، وذلك بالاستغلال نقاط القوة و التغلب على نقاط الضعف؛

* تمّكن المؤسسة من أن تكون أكثر اطلاعا واستجابة لمتغيرات البيئة.

ورغم أهمية المزايا التي يخلفها التسيير الاستراتيجي إلاّ انه غالبا ما يواجهها العديد من التحديات والمعوقات أثناء التطبيق أهمها:

* **زيادة معدلات التغيير:** يشهد عصرنا العديد من الابتكارات، و التفاعلات الدولية، وهيمنة الأقلية على التكنولوجيا و الأسواق، إذ أن الثورة الإعلامية في شتى المجالات تفرض على الاستراتيجيين مواجهتها و التصدي لها في سبيل الحفاظ على البقاء والاستمرار.

* **حدة المنافسة:** أدى ازدياد وارتفاع المبادلات الدولية و ظهور العولمة الاقتصادية الى زيادة حدة المنافسة واشتدادها، الأمر الذي استدعى ضرورة وضع استراتيجية مناسبة لاختراق الأسواق مما يستوجب الاهتمام بتنمية وتطوير التفكير الاستراتيجي للصمود أمام هذه الاتجاهات الدولية.

* **التغيرات التكنولوجيا:** تعتمد بعض المؤسسات على الأساليب التكنولوجيا كأساس لتحقيق ميزة تنافسية سيطرتها على وضع ما سرعان ما يندثر، ويحدث تغيرات وتطويرات جديدة في مستويات التكنولوجيا بحيث يضع تلك المؤسسات في موقف البحث عن ميزة تنافسية مرتكزة على تكنولوجيا جديدة.

* **تغير طبيعة قوى العمل:** يعتبر المورد البشري أهم مورد في المؤسسات الاقتصادية باعتباره كيانا اجتماعيا، يمثل الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات، إلا أن التغيرات الثقافية و الاجتماعية أصبحت تمثل تحديات أمام التسيير الاستراتيجي للمؤسسات.

* **عجز الموارد المتاحة وندرتها:** إن الندرة في الموارد سواء كانت مادية أو بشرية تشكل عائقا أمام استمرار المؤسسة وتحديا يجب عليها مواجهته لإعداد استراتيجياتها المستقبلية.

* **عدم استقرار السوق والأوضاع الاقتصادية:** إنّ حالة عدم استقرار الأسواق أمرا في غاية الصعوبة حيث تصعب السيطرة على مختلف المتغيرات كالعملاء و المنتجات ...الخ، وحتى إن تمّكنت من السيطرة على بعضها فسرعان ما تظهر أمامها متغيرات جديدة، كالأوضاع الاقتصادية و ما تحمله

من متغيرات ذات الأثر الواسع كحالات الانتعاش الاقتصادي أو انكماشه، وهو ما يشكل عائقا للمؤسسات.

* **تعقد بيئة التسيير الاستراتيجي:** تتميز بيئة الأعمال بالتغيرات السريعة إذ أصبحت تتسم بالتعقد والتشابك بين متغيراتها المختلفة الأمر الذي يعرقل وضع الاستراتيجية المناسبة.

* **زيادة دور جماعات الضغط:** فالمنظمات الدولية لحماية البيئية، وكذا منظمات المواصفات القياسات للجودة، و المنظمات الداعية للالتزام بالسلوك الأخلاقي ازداد ضغطها وتعددت مطالبها التي أصبحت تشكل ضغوطا كثيرة على الاستراتيجيين.

المطلب الرابع: مفهوم التسيير الجبائي للمؤسسات :

حسب Christine Collette فإن " تسيير الضريبة يعني أن الضريبة، التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة ، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وان تصبح متغيرا فعالا في إستراتيجيتها، إذا بدلا من السلبية تجاه الجباية ، يطرح الاستعمال الفعال و الذكي لها"[1].

وكما يعرف التسيير الجبائي بأنه " الاختيار الأنسب من بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الاخد بعين الاعتبار:

* النصوص التشريعية الجبائية ؛
* خصوصيات كل مؤسسة ؛
* درجة المخطر الجبائي[2] .

ومن خلال التعريفيين السابقين نلاحظ بأنهما يشيران الى:

* إن التسيير الجبائي ممارسة قانونية حيث أن على المؤسسة أن تراعي النصوص التشريعية الجبائية وتؤدي الالتزامات المفروضة عليها وهذه النقطة تشكل جوهر الفرق بين كل من التسيير الجبائي وكل من الغش والتهرب الضريبي؛

* التأكد من وجود خيارات جبائية أمام المؤسسة، إذ أن تعدد البدائل عنصر أساسي في اتخاذ القرارات وعليه فإن انعدام الخيارات الجبائية يؤدي الى عدم إمكانية الحديث عن التسيير الجبائي؛

* الضريبة والمعطيات الجبائية بشكل عام يمكن أن تستخدم لخدمة أهداف المؤسسة، بحيث تصبح احد محددات اتخاذ القرارات العادية (خلال دورة الاستغلال) و القرارات الإستراتيجية (التسيير الاستراتيجي للمؤسسة)؛

---

[1] - Christine **COLLETTE" Gestion fiscale des entreprises"**, paris: 1998, p:22.

[2] - Jacques DUHEM et Micgel JAMMES , Audit et gestion fiscal e de l'entreprise , paris: éditions EFE, mai 1996, p:10.

* التسيير الجبائي يختلف من مؤسسة لأخرى (التسيير الجبائي للمجمعات يختلف عن التسيير الجبائي للشركة) وفي نفس المؤسسة تبعا للظروف التي تعيشها (هدف التسيير الجبائي لن يكون في جميع الحالات تخفيض العبء الضريبي للمؤسسة).

* درجة المخطر الجبائي تتغير عندما تنتقل المؤسسة من مجرد تطبيق بسيط للقواعد والالتزامات الجبائية الى وضع تريد فيه تسيير الجباية لخدمة أهدافها.

المطلب الخامس: مميزات التسيير الجبائي:

يتميز التسيير الجبائي بخاصيتين أساسيتين :

- الأولى وهي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي.
- الثانية وهي كونه ناتج عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

1- استعمال الوسائل المشروعة قانونا: يفترض التسيير الجبائي وجود تحليل عقلاني للتشريعات من اجل تحسس و إيجاد مختلف الاختيارات الممنوحة من طرف المشرع، و بالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فان من بين مميزات الأساسية للتسيير الجبائي انه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش و التهرب الضريبيين و اللذان تحاربهما إدارة الضرائب لأنهما ممارسات غير مشروعة تهدف الى تجنب دفع الضريبة، إلا أنها بالمقابل تقر و تعترف بالتسيير الجبائي للمؤسسة.

2- القرار الطوعي للتسيير الجبائي: تتضمن عملية اتخاذ القرارات الاختيار بين بديلين أو أكثر، أي بين عدة طرق ممكنه تقود نحو هدف مرغوب بحيث يجرد انعدام البدائل عملية التسيير من معناها [1].

إن القرارات التي تنتج عن التسيير الجبائي هي قرارات تعكس إرادة المؤسسة وليست مفروضة عليها، وعليه لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي إذا لم تكن هناك خيارات وبدائل جبائية يمنحها المشرع للمؤسسة من اجل تسيير عملياتها المختلفة إذ يصبح الأمر في مثل هذه الحالة مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية التي يحددها التشريع و التنظيم .

المطلب السادس: أسس وأهداف التسيير الجبائي:

أولا: الأسس القانونية والاقتصادية: أن التسيير الجبائي مؤسس على مبدأ متعارف عليه ومحل الإجماع يتمثل في أحقية المكلف بالضريبة في اختيار الوضعية الجبائية الأفضل من خلال مبدأ "حرية التسيير الجبائي".

1- الأساس القانوني: مبدآ حرية التسيير الجبائي يمكن استنتاجه من فروع القانون المتعددة، وعلى سبيل المثال نجد في القانون المدني الجزائري وتحديدا القانون رقم 89-01 المؤرخ في 07 فبراير

[1] – محمد رفيق الطيب "**مدخل للتسيير**" – الجزائر :ديوان المطبوعات الجامعية، 1995، ج 2، ص:38.

1989 في المادتين 4 و5 على أن يلتزم المسير بتحسين المرودية الاقتصادية والمالية للملك وذلك من خلال تسييره بالمستوى المطلوب مع وجوب استخدام الوسائل اللازمة لتحقيق ذلك[1].

2- الأساس الاقتصادي: أما الأساس الاقتصادي فهو يتمثل في مبدأ "حرية التسيير للمؤسسة" والذي يفرض تسيير ا للجباية التي تخضع لها المؤسسة.

يتميز المحيط الذي تعيش فيه المؤسسة الاقتصادية اليوم بمستوى عال من التنافسية، وبما أن أسعار المنتجات تتحدد تبعا لقوى العرض والطلب فان على المؤسسة العمل على تخفيض التكاليف من اجل ضمان هوامش أرباح اكبر، ومن بين هذه التكاليف مختلف أنواع الضرائب التي هي بمثابة أعباء مالية تتطلب تجنيد استخدامات من الخزينة من الخزينة.

وعليه فإن " دور المسير هو أولا التأهب لتحمل هذه الأعباء، وهذا لا يكفي، إذ يجب عليه أيضا معرفة و تقييم الخيارات الجبائية المتاحة باعتبارها أداة للسياسة الاقتصادية و الاجتماعية للدولة [2],لذا يمكن اعتبار حرمان المؤسسة من ميزة جبائية خطأ تسييريا، كما انه في حالة وجود هدف معين يمكن الوصل يمكن الوصول إليه بطريقتين مختلفتين فانه الأجدر الاختيار بينهما بناء على المعيار الجبائي.

ثانيا: أهداف التسيير الجبائي: يهدف التسيير الجبائي بشكل عام الى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

* التحكم في العبء الضريبي؛
* تحقيق الأمن الجبائي ؛
* ضمان الفعالية الجبائية ؛
* خدمة استراتيجية المؤسسة .

3- التحكم في العبء الضريبي: تشكل الأعباء الجبائية جزءا من سعر التكلفة لأي منتج، وعليه فإنها تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في الرفع من تكاليف الإنتاج، مما يجعل التحكم فيها مهما للغاية.

حيث يتشكل هذا التحكم من ثلاث أشكال نذكرها فيما يلي:

- العمل على تخفيض الضريبة؛
- تأجيل دفع الضريبة من اجل الاستفادة من وفورات مالية تعزز وضعية الخزينة؛

---

[1] – وزارة العدل " **القانون المدني**" الجزائر : الديوان الوطني للأشغال التربوية، 1998 ، ص:135.

[2] - Armel LIGER "**La gestion fiscale des PMI: Un Mythe"** , paris: édition LGDJ , 1998, p: 32.

- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من امتياز جبائي آني وذلك من اجل تحقيق أهداف تسييري معينة مثال ذلك عدم حساب الاهتلاكات في مستواها الأقصى المسموح به قانونا بهدف توزيع أرباح.

- إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد شكل التحكم في الضريبي، فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو التخفيض من الضريبة، بينما المؤسسة التي تكون في حالة انحدار فهي تبحث في تحسين صورتها تجاه البنوك و المساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح[1].

1- تحقيق الأمن الجبائي: يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة، بحيث لا يكون هناك أي تخوف من أي عملية رقابة قد تقوم بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود مخالفات أو خلال بالالتزامات الجبائية للمؤسسة.

يشكل تسيير المخطر الجبائي الهدف الأول للتسيير الجبائي، إذ انه من غير المنطقي لن يشغل المسير الجبائي نفسه بالبحث عن التركيبات القانونية المعقدة من اجل التخفيف من العبء الضريبي دون أن يكون بإمكان المؤسسة أن تتعامل بالشكل المطلوب مع جباية العمليات الجارية التي تقوم بها .

ومن بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من اجل ضمان أمنها الجبائي، من خلال دور المراجعة الداخلية التي تمكن من:

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة؛
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة؛
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء فعالية التسيير الجبائي [2].

2- الفعالية الجبائية: يمكن تحقيق هذا الهدف بصورة مباشرة أو غير مباشرة بحيث تتحقق الفعالية المباشرة من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز و التفصيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه، مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية مباشرة.

أما الفعالية الجبائية غير المباشرة فهي تتحقق من خلال تلك الخيارات القانونية المختلفة التي يمكن للمؤسسة اعتمادها، فالتشريعات الجبائية و التجارية تسمح في العديد من الأحيان بهامش من الحركة نتجه تعدد الخيارات أو نتيجة سكوت القانون عن بعض الأمور، لهذا فعلى المؤسسة أن تتمتع بأفق واسع يسمح لها بالإدراك انه يمكن تحقيق هدف جبائي بواسطة خيارات قانونية لها أثار جبائية تتوافق مع الهدف الجبائي المراد تحقيقه.

---

[1] - Christine COLLETTE **"Gestion fiscale des entreprise"**,economica, paris, 2002, p:23.

[2] - Jacques DUHEM et Micgel JAMMES ,"**Audit et gestion fiscale de l'entreprise**", Edition EFE ,paris,1996 , p:26.

3- خدمة إستراتيجية المؤسسة: يرتبط نجاح عند تطبيقها بمدى توافر السياسات لكافة أوجه النشاط كالإنتاج ،التسويق، التمويل، الأفراد، البحوث و التطوير وغيرها من وظائف المؤسسة والتي تساعد على وضع الخيار الاستراتيجي موضع التطبيق، أما العنصر الهام في وضع مختلف هذه السياسات هو مدى فعالية الإدارة في ترجمة إستراتيجية المنظمة الى سياسات متكاملة فيما بينما وقابلة للتنفيذ، كما أن هذه السياسات يجب أن تحدد كيفية تنفيذ الإستراتيجية بكفاءة وفي الوقت المناسب.

المطلب السابع: حتمية التسيير الاستراتيجي الجبائي للمؤسسات :

حسب ما ذكرناه آنفا من تعاريف مختلفة عن التسيير الاستراتيجي والتسيير الجبائي للمؤسسة وبما أنهما يعنيان بالإستراتيجية الداخلية للمؤسسة من اجل الحفاظ على مكانتها وضمانا للاستمرارية في محيط مليء بالمنافسة ووفقا للنصوص التشريعية للجباية التي تنص على مبدأ الحرية في التسيير حيث انه لا يحق للإدارة الضرائب أن تنتقد أي تسيير للمؤسسة ما دامت هذه الأخيرة تفي لالتزاماتها القانونية وهذا إن دل على شيء فانه يدل على الضرورة الحتمية لوجود التسيير الاستراتيجي و الجبائي في المؤسسة حيث يتجلى ذلك من خلال الدلائل التالية :

التسيير الاستراتيجي للمؤسسات: يرى Scholes و Johnson أن التسيير الاستراتيجي يتناول "التحليل الاستراتيجي الذي يسمح بتحديد الوضعية الاستراتيجية للمؤسسة، الخيارات الاستراتيجية التي تتمثل في تحديد الأفعال المحتملة و تقييمها والمفاضلة بينها، والتوظيف الاستراتيجي الذي يخص في نفس الوقت التخطيط والتنفيذ للاستراتيجيات المختارة و تسيير التغيرات التي تفرضه هذه الخيارات "[1].

التسيير الجبائي للمؤسسات: وبما أن الجباية تعني الوفاء بالالتزامات الجبائية تجاه الإدارة الجبائية فهي عبارة عن محور من محاور الاستراتيجية التي تتبعها المؤسسة يجب عليه تسييرها ويظهر هذا من خلال ما يلي :

حسب Christine Collette فإن " تسيير الضريبة يعني أن الضريبة، التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وان تصبح متغيرا فعالا في استراتيجيتها، إذا بدلا من السلبية تجاه الجباية، يطرح الاستعمال الفعال و الذكي لها"[2].

وعليه وبالاعتماد على ما سلف ذكره فان **الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة:** "هي الطريقة المتبعة في تسيير وتحليل الإستراتيجية الجبائية لها (المؤسسة) حتى يتسنى لها الوفاء بالالتزامات و الخيارات الجبائية بالمفاضلة بينها وتوظيف الخيار المناسب بحيث يجب أن يكون (المسير الجبائي) على دارية بكل ما هو جبائي لأجل خدمة مصالحها وصياغة أهدافها التنموية وتحقيق فعالية دائمة واعتراف المحيط

---

[1] – عبد المليك مزهودة : **المرجع سبق ذكره** ،ص:88.

[2] – Christine COLLETTE, Gestion fiscale des entreprises, paris: 1998, p:22.

الذي تعيش فيه بالمشروع الذي تسييره من اجل الاستفادة من الامتيازات الجبائية (كالإعفاء من الحقوق الجمركية مثلا) وكذا التخفيضات و التحفيزات الممنوحة من طرف المشرع الجبائي وكذا التحفيزات المالية التي تساهم بها الدولة من اجل إنعاش المناطق النائية والحرة مثلا أو إمكانية الحصول على قروض بمعدل فائدة مغري لأجل انجاز مخطط استثماري أو تكوين اليد العاملة اللازمة للإنتاج".**بالتصرف**

خلاصة الفصل:

بعد ما قمنا بشرح ماهية المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وذكر أنواعها وأهدافها قمنا بتبيان واقع النظام الضريبي الجزائري الذي فرض أنواع مختلفة من الضرائب والرسوم ومنح لها عدة تحفيزات التي تستوجب على المؤسسة أن تسعى إلى وضع خطة استراتيجية جبائية ضمن استراتيجيتها العامة من أجل ترشيد جبايتها وتحسين وضعها وضمانا لتبعاتها ومن خلال هذا كله يمكننا القول بأن النظام الضريبي الجزائري يسعى من خلال فرضه لأنواع مختلفة من الضرائب إلى تصويب الأمور ودفع وتير الاقتصاد إلى التطور وتوفير جو للاستثمار والمنافسة وبالتالي ترشيد عقلاني للقوانين الضريبية وفق ما يخدم المصلحة العامة للدولة على الواقع وتوجيه المؤسسة إلى تحقيق الأهداف العامة والخاصة.

الجانب التطبيقي

الفصل الثالث

واقع الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة – قطاع الخدمات– للشركة الوطنية للتأمين بورقلة(SAA).

الفصل الثالث: واقع الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة – قطاع الخدمات– للشركة الوطنية للتأمين بورقلة(SAA).

تمهيد:

بعد أن استعرضنا مختلف محاور الدراسة النظرية، من دراسة وتحليل كمدخل تمهيديللاستراتيجيةوالإدارة الاستراتيجية وصولا الى أهداف التخطيط الاستراتيجي هذا من جهة، ومن جهة أخرى تعرفنا على جباية المؤسسة وعلاقتها بالتسيير الاستراتيجي الجبائي كما استنتجنا ضرورة وحتمية وجود التسيير الاستراتيجي الجبائي ضمن الاستراتيجية العامة للمؤسسة وفقا لما يحدده المشرع الجبائي الجزائري.

وبما أن ذلك كان على سبيل الدراسة النظريةفإننا سنحاولإسقاطأهم تلك المحاور على الواقع التطبيقي من خلال محاولة معرفة اثر الجباية على الاستراتيجية العامة للمؤسسة باعتبارها محور هام من محاور الاستراتيجية العامة للشركة الوطنية للتامين بورقلة(SAA) كنموذج تطبيقي للدراسة فيما يخص –قطاع الخدمات– محاولة منا التعرف على ماذكر نظريا، فإننا سنعتمد الى دراسة وتحليل مختلف النقاط التالية:

*** التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.**

***واقع الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة و مدى تأثير الالتزامات الجبائية في الاستراتيجية لها.**

أولا: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة :

1– تقديم المؤسسة:الشركة الوطنية للتامين(المديرية العامة) شركة اقتصادية عمومية مقرها في شارع شيغيفارة الجزائر العاصمة تأسستبموجب قرار 12 ديسمبر 1965 الصادر بالجريدة الرسمية في 31ماي 1966.كانت في بداياتها شركة مختلطة جزائرية مصرية إذ أن 39%من رأس مالها للمصريين وبعد صدور قانون 66/127 الخاص باحتكار الدولة لعمليات التأمين و القانون66/129 الخاص بتامين المؤسسةولقد نصت المادة الأولى من هذا على احتكار الدولة لعملية التأمين، وعلى هذا الأساس جاء في المادة121 منه تأميم شركة التأمين و انتقال الأموال و الحقوق و التزامات هذه الشركة اتجاه الدولة، حيث في 09 أكتوبر1966 قام المشرع الجزائري بإصدار قانون لتنظيمالتأمينفيالجزائروحدد فيه الأحكام العامة، حقوق و واجبات كل من المؤمن و المؤمن له،وفي سنة 1998 تم اعتمادها في شكل شركة ذات أسهم لمزاولة عملياتالتأمينبرأس مال قدرة1500مليون دج، منذ بداية نشاطها حاولت هذه الشركة تقديم ضمانات

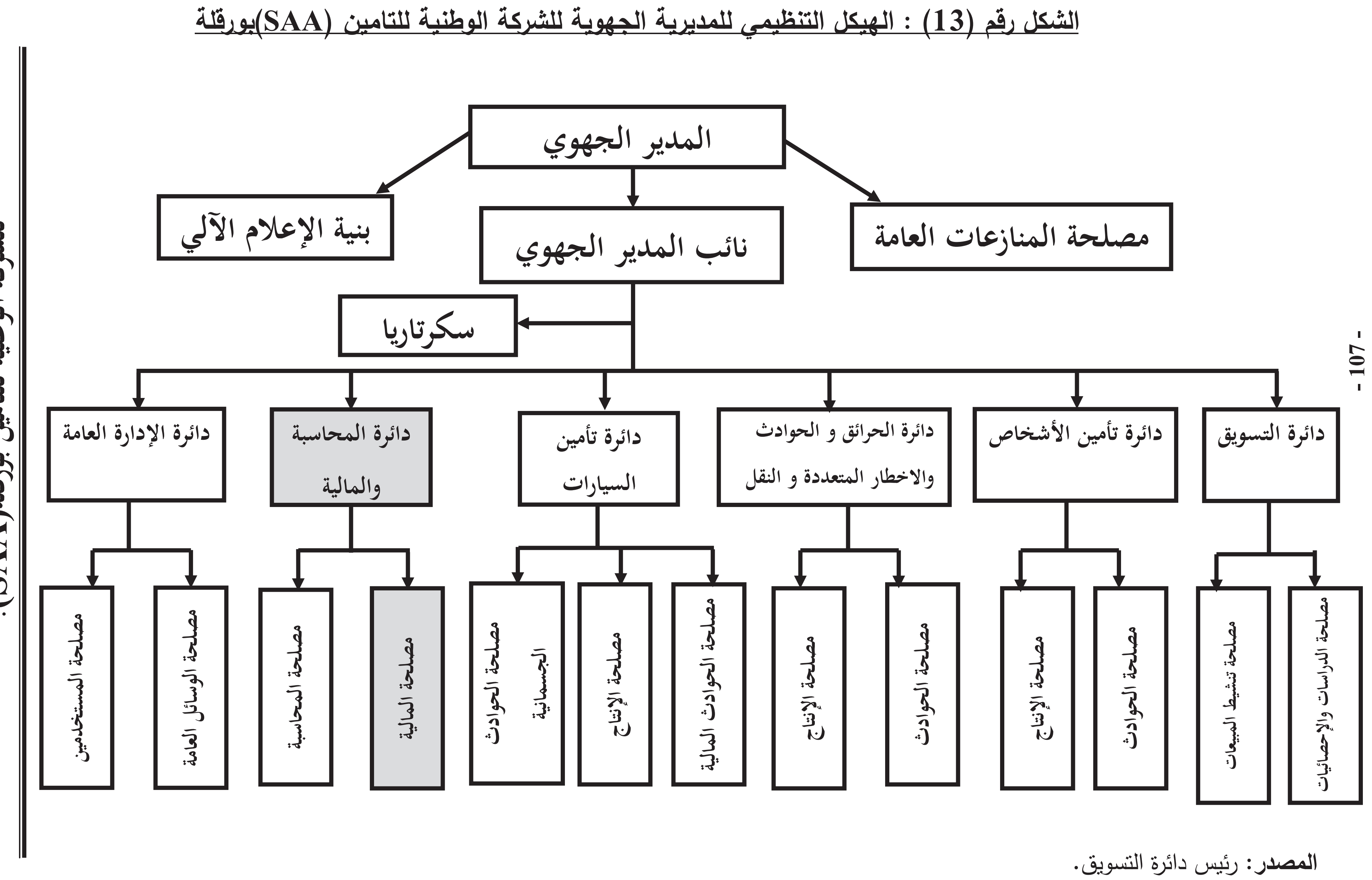
متميزة لزبائنها من خلال تشكيل الخدمات تستجيب احتياجاتها منها التامين على السكن والمباني، التأمين على أخطار السيارات...

تشرف المديرية العامة على (14)أربعةعشر مديرية جهوية من ضمنهاالمديرية الجهوية **للجنوب** تضم ولايات الجنوب ومركزها ولاية **ورقلة.**

2–التعريف بالجانب التنظيمي:تعتبر الشركة الوطنية للتأمين (SAA) شركة تمارس نشاط اقتصادي تجاري، فهي من الناحية التنظيمية تنقسم الى عدة دوائر و مصالح، وهذا من اجل ضمان السير الحسن للمؤسسة ولتسهيل عمليات الرقابة وهذا يظهر من خلال هيكلها التنظيمي الذي كان آخر تعديل له سنة2008 بسبب توسيع نشاط التامين على الأشخاص ليشمل التامين على الأموات في الخارج حيث يظهر من خلال التالي:

2-1**الهيكل التنظيمي للشركة الوطنية للتامين بورقلة**(SAA):

الشكل رقم (13) : الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للشركة الوطنية للتامين (SAA)بورقلة



المصدر: رئيس دائرة التسويق.

2-2 **التعريف بمصالح المؤسسة :**

2-2-1 المدير الجهوي:وهو الممثل الرسمي والمكلف بالسير الحسن للشركة من الناحية الإدارية والتقنية وكذا اتخاذ القرارات اللازمة في الأوقات المناسبة وهو الذي تظهر تأشيرته على الوثائق الصادرة من المديرية الجهوية كالتوقيع على الوثائق المالية والاتفاقيات مثلا ومن مهامه أيضا التنسيق مابين المصالح والدوائر الشركة...

2-2-2نائب المدير الجهوي: وهو المكلف بتنظيم الأعمال اليومية الخاصة بالعمالوهو من يخلف المدير في حال غيابه ويسهر على تطبيق القوانينويقوم بالتنسيق ما بين مصالحودوائر وكذا الوكالات التابعة للمديرية من الناحية الداخلية أي ما يتعلق بتسييرها...

2-2-3 سكرتاريا (الأمانة): المكلفة بتسيير شؤون الأمانة بما فيها تسجيل البريد الصادر والوارد، وكذا استقبال العملاء والزوار لتسهيل الاتصال بالمدير، واستقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها الى المدير وتبليغ مختلف المصالح والدوائر التابعة.

2-2-4 مصلحة المنازعات العامة (المتفشية) :مكلفة بكل بمراقبة كل العمليات الحسابية(المحاسبية والمالية) بالنسبة للمديرية الجهوية والوكالات التابعة لها وهذا حسب رأي المدير الجهوي وكل ما هو قضائي وجزائي في حال وجود نزاع مع احد الأطراف المتعاملة سواء بالنسبة للمديرية أو للوكالات التابعة لها.

2-2-5 بنية الإعلام الآلي : وهي المكلفة بالإعلام لكنها مغلقة لضيق المقر الذي تتواجد فيه الشركة الوطنية للتامين .

أما بالنسبة للدوائر المندرجة تحت مسؤولية نائب المدير الجهوي فهي (06) ست دوائر تضم كل منها عدد معين من المصالح التي هي في مجملها (13) مصلحة والتي تضم بدورها العديد من الأقسام وسنذكرها فبما يلي:

- **دائرة التسويق:** وهي المكلفة بالتسويق منتجات الشركةوالوكالات التابعة لهاوالمشرفة على مصلحتي الدراسات والإحصاءات ومصلحة تنشيط المبيعاتأما الأولى فهي المكلفة بالدراسة القبلية والبعدية للمنتجات التي تنتجها الشركة والوكالات التابعة؛

–إعدادالإحصائيات لما تم تسويقه وإنتاجهخلال (10) عشرة أيام الشهر،الثلاثي، السنة؛متابعة نشاط كل وكالة والسهر على السير الحسن فيها؛

– وضع اقتراحات في مجال النشاط المهني للتشجيع الأفراد على التامين.

أما**مصلحة تنشيط المبيعات** وهي المكلفة بتوفير التجهيزات المادية و المعنوية وترويج وتنشيط حركة المبيعات من خلال الإشهار وإعلام المتعاملينوالتعريف بالأخطار المؤمنة من اجل توسيع فكرة التامين بين الأفراد بما كل هو جديد ؛

–مراقبة أرقام الأعمال لكل وكالة والمديرية وإعداد تقارير كل (03) أشهر وإعداد التقرير السنوي؛

– إعداد نسب المردودية لكل شهر وكذا النسب السنوية لها وللوكالات التابعة وإرسالها الى المديرية العامة بالجزائر العاصمة؛

* **دائرة تامين الأشخاص(A P):**المكلفة بالتسيير مصلحتي **والحوادث** و**الإنتاج** اللتان تقومان بدراسة الملفات الواردة من الوكالات لكونها تفوق قدرتها التقنية لغرض إعطاءها تأشيرة الموافقة على تسويتها أو حفظها في حالة كون الأضرار المسجلة لا يعطيها عقد التامين:

– **الأولى مصلحة الحوادث:** وهي المكلفة بما يلي:

–استقبال ملفات الحوادث المصرح بها من طرف الوكالات التابعة للمديرية؛

– دراسة الملفات والموافقة التقنية من اجل التسوية؛

–جمع جداول الحوادث المصرح بها والمسودات(المسددة منها)؛

–انجاز جداول للملفات المصرح بها والمسددة وإرسالها الى قسم التامين على الحياة؛

– تقديم المساعدة التقنية للوكالات والمراقبة التقنية في مجال الحوادث.

– **الثانية مصلحة الإنتاج:**

–تجميع جداول الإنتاج لوكالات المديرية الجهوية ؛

–مراقبة العقود المنجزة من طرف الوكالات؛

–انجاز العقود التي تتجاوز قدرة الوكالات؛

–انجاز الإحصائيات الشهرية والثلاثية والسنوية؛

–إرسال جداول الإنتاج المنجزة الى قسم التأمين على الحياة؛

– تقديم المساعدة التقنية للوكالات.

*** دائرة الحرائق والحوادث والأخطار المتعددة وتأمينات النقل (I. A. R. D. T):**

على اعتبار أن هذه الدائرة تشرف وتضم مصلحتين أساسيتين مصلحة الإنتاج ومصلحة الحوادث التي تعنى بالدراسة التقنية لملفات الواردة من الوكالات الخاصة بالحوادث الصناعية والتجارية والمهن الحرة ونشاط الخواص والفلاحة والنقل مثلا حيث يجب أن نميز بين مستويين أو نوعين من الملفات من ناحية قيمة الأضرار المقدرة وفقا لمحضر الخبرة إذ هناك ملفات في حدود القدرة التقنية للمديرية الجهوية بورقلة بمعنى أن الموافقة النهائية على التسوية أو الحفظ تكون من طرف رئيس الدائرة والمدير الجهوي في حين هناك ملفات تفوق القدرة التقنية للمديرية الجهوية وبالتالي فإن هذه الأخيرة تعطي الموافقة الأولية ثم يرسل الملف الى المديرية العامة بالجزائر العاصمة لغرض تأكيد الموافقة الأولية الممنوحة من طرف المدير الجهوي أو نفيها وبالتالي حفظ الملف وعليه يمكننا حصر مهام المصلحتين فيما يلي:

– **مصلحة الإنتاج:**–إعداد الإحصائيات الدورية للإنتاج (الشهرية، ثلاثية، سداسية و السنوية)؛

–مراقبة العقود المنجزة من طرف مختلف الوكالات التابعة للمديرية؛

– مساعدة الوكالات في انجاز العقود التقنية وحل مختلف العوائق المتعلقة سوءا بجانب الإنتاج أو تسيير ملفات الحوادث.

– **مصلحة الحوادث:** –إعداد الإحصائيات الدورية للحوادث المصرح بها (شهريا، ثلاثيا،سداسيا وسنويا) بالتركيز على عدد مخزون الملفات الابتدائي (بداية الفترة)،عدد الملفات المصرح بها خلال الفترة، عدد الملفات المسواة خلال نفس الفترة،عدد المخزون النهائي من الملفات (آخر الفترة)، معدل التسوية (عدد الملفات المسواة للفترة (ن)/ عدد الملفات المصرح بها لنفس الفترة)،مبالغ التسوية بمافيها مصاريف الخبرة وأتعاب المحاماة ؛

– تسوية اللفات التي تفوق القدرة التقنية للوكالات (الملفات التي يفوق مبالغ تعويضها 30000.00دج)؛

– مساعدة الوكالات في دراسة وإتمام تسوية الملفات التي هي في حدود القدرة التقنية في حالة الحاجة الى ذلك...

* **دائرة التامين على السيارات(AUTOMOBIL):** مكلفة بالإشراف على عدة مصالح نذكر كما يلي: مصلحة الحوادث المادية ومصلحة الحوادث الجسمانية مصلحة الإنتاج والإحصاء و القيمة المسترجعة(تحصيل الديون) أما عن مهامها فهي تتمثل فيما يلي :

- **مراقبة عقود التامين الواردة من الوكالات؛**
- إبرام عقود واتفاقيات مع المؤمنين والشركات والهيئات الرسمية والخاصة؛
- إرسال جميع المعلومات الخاصة بالإنتاج الى المديرية العامة بالجزائر العاصمة؛
- دراسة ملفات حوادث المرور المادية و الجسمانية التي ترسل منطرف الوكالات التابعة للمديرية والتي تتعدى قدرتها التقنية (التي تفوق 100.000.00دج)؛
- تحصيل الديون الشركة عن طريق تصفية الملفات مع الشركات المنافسة؛
- إرسال جميع البيانات المتعلقة بحوادث المرور المادية والجسمانية المعلنة والمسددة من طرف الوكالات التابعة للمديرية الى المديرية العامة بالجزائر العاصمة.

* **دائرة المحاسبة والمالية :**

تقوم دائرة المحاسبة والمالية بالإشراف (رئيس دائرة المحاسبة والمالية) على مصلحتي المحاسبة والمالية و التي تنقسم بدورها الى (08) أقسام والتي يمكننا حصر مهامهاكما يلي:

–الإشراف على مصلحة المحاسبة (رئيس المحاسبة الداخلية) أي انه المسؤول عن محاسبة المديرية الجهوية وهو من يشرف على الأقسام الخمسة التابعة لمصلحة المحاسبة حيث يقوم كل قسم منها بمتابعة محاسبة خمس وكالات التي هي في مجملها (25) خمس وعشرون وكالة تابعة لمديرية الجهوية للتامين ورقلة؛

–الإشراف على الأقسام الثلاثةالخاصة بمصلحة المالية والمتمثلة في (قسم الجباية وشبه الجباية،قسم الخزينة، وقسم التحصيل) والتي تسهر على السير الحسن بالتكفل بكل العمليات المالية الخاصة بالمديرية الجهوية والوكالات التابعة لها؛

–تسيير جميع العمليات المحاسبية والمالية الخاصة بالشركة والوكالات التابعة لها والتي تطالبها بتقديم الوثائق التي تدل على قيامها بالعمليات المحاسبية والمالية خلال الشهر(فواتير، صكوك،

المدخولات...) وكذا إعداد تقرير تفصيلي عن مجمل العمليات التي قامت بها خلال هذا الشهر من اجل إرساله الى المديرية العامة لكي تكون على دراية بما يحدث؛

–المشاركة في إعداد البرامج المالية وتعميم المعلومات على الوكالات التابعة من أجل توحيد طريقة العمل وإعلام محاسبة الوكالات بكل ما هو جديد بالعمل على التأكد من مطابقة الوثائق المقدمة بالمقارنة بما هو موجود في البرامج المعدة مسبقا؛

–إرشاد وتوجيه محاسبة الوكالات والمتابعة الدورية لها ومتى اقتضت الحاجة لذلك ؛

–إعداد القوائم المالية والإفصاح عن التفاصيل المختلفة أو الكشف عن أمور من شأنها أن تؤثر على قرار مستخدمي المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية المعدة خلال دورة الاستغلال؛

–العمل على تنفيذالعمليات الخاصة بالخزينة بمتابعة المهام الخاصة بالشركة والسهر علىالوفاء بالالتزامات تجاه الغير مثل الوفاء بالديون الجبائية تجاه الإدارة الضريبية...

* **دائرة الإدارة العامة:** وهي التي تقوم بالإشراف على مصلحة الوسائل العامة ومصلحة المستخدمين حيث تقوم الأولى بالمهام التالية:

–العمل على تموين دوائر الشركة وكذا الوكالات التابعة لها بالمستلزمات المختلفة (عتاد، معدات...)؛

–الاهتمام بصيانة ومراقبة كل التجهيزات بالمؤسسة و الحرص على توفير الأمن داخل الشركة.

أما بالنسبة لمصلحة المستخدمين فهي تحرص على حفظ ملفات العمال وتطبيق القانون وتراقب عمليات الفروع(الوكالات) وبالتالي فان هذه المصلحة مختصة بالشؤون العمال من الملفات للتشغيل والتسريح والتوجيه ومراقبة العمال من حيث الغيابات؛

–مكلفة بمحاسبة المستخدمين وتسيير الأمور المحاسبة الداخلية من أجور للمستخدمين وغيرها....

–إعداد كشوف أجور المستخدمين واحتسابها وكذا التصريحات الخاصة بالضمان الاجتماعي؛

–استقبال الزوّار وإعداد الوثائق الرسمية اللازمة حتى يكون لهم حرية الحركة داخل الشركة ولكن في حدود مجال الاختصاص مثل الطلبة الجامعيين والمتربصين .

3: التعريف بالجانب القانوني:الشركة الوطنية للتامين **(SAA)**أو المديرية العامة مؤسسة عمومية منظمةتأسست بموجب قرار 12 ديسمبر 1965 الصادر بالجريدة الرسمية في 31ماي

1966.كانت في بداياتها شركة مختلطة جزائرية مصرية، وبعد صدور قانون 66/127 الخاص باحتكار الدولة لعمليات التأمين والقانون66/129 الخاص بتامين المؤسسة ولقد نصت المادة الأولى من هذا على احتكار الدولة لعملية التأمين، وعلى هذا الأساس جاء في المادة121 منه تأميم شركة التأمينوانتقال الأموال والحقوق والتزامات هذه الشركة اتجاه الدولة، حيث في 09 أكتوبر1966 قام المشرع الجزائري بإصدار قانون لتنظيمالتأمينفيالجزائروحدد فيه الأحكام العامة، حقوق وواجبات كل من المؤمن والمؤمن له،وفي سنة 1998 تم اعتمادها في شكل شركة مساهمة لمزاولة عملياتالتأمينبرأس مال قدرة1500مليون دج،وتتمتع وفقا للقانون التجاري بالشخصية المعنوية.

يوجد مقر الاجتماعي للشركة الأم في شارع شيغيفارة بالجزائر العاصمة هدفها التامين ضد كل الأخطار حيث تشرف المديرية العامة على (14) أربعة عشر مديرية جهوية من ضمنها المديرية الجهوية **للجنوب** تضم ولايات الجنوب ومركزها ولاية **ورقلة**.

أما بالنسبة للمقر الاجتماعي للمديرية الجهوية للتأمين التي اجتزنا فترة تربصنا فيها وهي **الشركة الوطنية للتأمين (SAA)**وبالضبط على مستوى المديرية الجهوية الكائن مقرها بساحة أول ماي بورقلة بدائرة وولاية بلدية ورقلة و التي ترجع بنيتها الهيكلية الأولى الى فترة الثمانينات حيث كانت عبارة عن مندوبية تابعة لوحدة الأغواط أي لم تكن تتعامل مع المركز مباشرة وفي سنة 1990 أصبحت وحدة مستقلة لكنها بقيت تابعة الى الشركة الأم.

4:التعريف بالجانب الاقتصادي: في سنة 2004 شهدتالشركة الوطنية للتأمين (SAA)المديرية الجهوية بورقلةتغيير هيكلي حيث توسع نشاطها على مستوى الجنوب لتضم 25 وكالة تابعة لها، أما عن نشاط المؤسسة فهي ككل الشركات التأمين ذات الطابع الاقتصادي التجاري فهي تهدف الى تحقيق الربح من خلال ممارسة مختلف عمليات التامين وذلك بتغطية الأضرار التي قد تلحق بالممتلكات وكذا الأشخاص من جراء الأخطار المحتملة الوقوع وفقا للالتزامات المبنية في عقود التامين محددة المدة عادة ما تحدد بالسنة المتنوعة والتي نذكرها كمنتجات سوق التامين وهي كالآتي:

– التأمين على السيارات، التأمين على الأخطار المتعددة الأخرى الصناعية والتجارية والمهن الحرة ونشاط الخواص والفلاحة، التأمين على الأشخاص، التأمين على الحياة، التأمين على النقل (نقل الأشخاص والبضائع) التامين على الحريق،تأمين الأخطار الزراعية ...

5: التعريف بالجانب الجبائي:الشركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية بورقلة مؤسسة عمومية اقتصادية مالية ذات طابع تجاري منظمة قانونيا تحت شركات المساهمة حيث أنها تخضع للنظام الحقيقي في تحديد الربح الضريبي وها طالما أن رقم أعمالها في ارتفاع متزايد ومستمر لهذا فهي مجبرة على مسك الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في المواد (09)؛(10)؛(11) من القانون التجاري.

ومن الناحية الجبائية فان المؤسسة تخضع الى جميع الالتزامات الجبائية والنظام الضريبي المتعلقين بالأشخاص المعنويين وتتمثل الضرائب في:

- الضرائب على أرباح الشركات (IBS)على أساس الربح المحقق 25%؛
- الضرائب على الدخل الإجمالي (IRG)على أساس كتلة الأجور والمعاشات الممنوحة للعمال والموظفين بالمؤسسة ؛
- الرسم على القيمة المضافة (TVA)على جميع عمليات البيع التي تخص بيع عقود التامين 07%؛
- الرسم على النشاط المهني(TAP) على أساس رقم الأعمال المحقق 02%؛
- الرسم العقاري (TF)على أساس جميع الممتلكات المؤسسة العقارية(المبنية وغير المبنية).
- حقوق الطابع.

ثانيا: واقع الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة ومدى تأثير الالتزامات الجبائية في الاستراتيجية العامة لها:

المبحث الأول: كيفية حساب وإعداد الشركة لالتزاماتها الجبائية(الخطة الاستراتيجية للوفاء بديونها الجبائية):

حسب ما سلف ذكره في الفصل الثاني من المذكرة عن جباية المؤسسة وعن كون المؤسسة خلال دورة الاستغلال تقوم بدفع الضرائب والرسوم حسب ما فرضه المشرع الضريبي الجزائري فان الشركة الوطنية للتأمين (المديرية الجهوية بورقلة)(SAA)مثل غيرهامن المؤسسات الجزائريةتقوم بإعداد التزاماتها الجبائية وبذلك نحاول إسقاط ما درس حسب الواقع العملي في المؤسسة كما يلي :

المطلب الأول : الضرائب التي تدفعه المؤسسة بصفتها تاجر(على أساس الدخل أو النتيجة)

تتمثل الضرائب التي تتحملها الشركة الوطنية للتأمين بورقلة(**المديرية الجهوية بورقلة**) بصفتهاتاجر في ضريبتين الأولى تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG) بالنسبة للعمال والثانية تتمثل في الضريبة على أرباح الشركات(IBS)حيث تقوم بإعدادها:

أولا: بالنسبةللضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

***آلية حساب(IRG) في الشركة الوطنية للتأمين(المديرية الجهوية):**يخضع أجر العامل إلى اقتطاع مبلغ من المال خلال كل شهر والذي يحدد بعد حساب وعاء الأجر الخاضع للضريبة طبقا للحالة العائلية للعامل (أعزب ، متزوج ، ...) والغرض منها تزويد ميزانية الدولةبموارد مالية تسمح لها بتغطية النفقات التي تدفعها لغرض المصلحة العامة لأفراد المجتمع حيث تعد على مستوى مصلحة المستخدمين وتحسببعد إتمام مراحل حساب الأجر كما يلي:

وعاء الأجر الخاضع للضريبة= المبلغ الإجمالي – (عناصر غير مكملة + اقتطاعات الضماناالاجتماعي).

ومن أجل تحديد الأجر الخاضع للضريبة يجب معرفة العناصر المكونة للأجر وكيفية إعداده بالنسبة للشركة الوطنية للتأمين التي تتكون من245 عامل موزعين بين الوكالات (25) والمديرية الجهوية للتامين بورقلةحيث يتكون الأجر عادة من العناصر التالية :

أ- **الأجر القاعدي:** هو عبارة عن الأجر الموافق لوقت العمل العادي، وهو مختلف في القطاع الاقتصادي من مؤسسة إلى أخرى، أما في الإدارات العمومية فهو يعتبر موحد بالنسبة لكل الأسلاك الذين لهم نفس الرتبة و الصنف .

أما بالنسبة لشركة التأمين فان الأجر الأساسي محدد حسب سلم الأجر وهذا الأجر ثابت بالنسبة للعامل إلا عند حدوث زيادات في الأجر فسيتغير.

ب- التعويضات :نجد التعويضات التي تمنحها شركة التأمين هي :

1- منحة التجربة المهنية :وهي تهدف إلى تقييم أقدميه العامل في المؤسسة وتجربته المهنية المكتسبة خلال حياته المهنية ، حيث تمنح منحة التجربة المهنية وفق السلم الموضح في الشكل التالي :

الجدول رقم (10): جدول تقييم الاقدمية حسب شركة التأمين (م ج) بورقلة

النسبة الممنوحة	الاقدمية في المؤسسة
%0.1	1سنة إلى 5 سنوات
%1.5	6 سنوات إلى 10سنوات
%0.2	11 سنة إلى 15 سنة
%2.5	16 سنة إلى 28 سنة
%3	29 سنة فما فوق

المصدر: مكتب محاسبة الأجور.

حيث أن الحد الأقصى في الاقدمية يصل إلى 32 سنة .

2- تعويضات استعمال السيارة TR: تمنح هذه المنحة للإطارات والإطارات العليا الذين يستعملون سيارتهم الشخصية لأغراض مهنية وهي منحة جزافية شهرية؛ حيث يتم تحديد كيفية منح

وحذف هده التعويضات وكذا قائمة المستفيدين من قبل مديرية الوحدة المعنية، ولا يجوز الجمع ما بين هذه التعويضات وتعويضات النقل، كما يلزم المستفيد من هذه التعويضات استعمال سيارته الشخصية في كل مهمة مطلوبة وفقا لأحكام العقد المتفق عليه ما بينه وبين الهيئة المستخدمة ؛

3- **تعويض الأجر الواحد:** يمنح هذا التعويض لكل عامل متزوج شريطة أن تكون الزوجة لا تشغل أي نشاط آخر مدفوع الأجر، ويقدر مبلغ التعويض 5.5دج بالنسبة للزوج الذي ليس لديه أولاد، و60دج بالنسبة للزوج الذي لديه أولاد؛

4- **تعويض السلة:** هو تعويض للمصاريف التي ينفقها العمال الدين يشتغلون بنظام دائم حيث يتناولون وجباتهم في أماكن العمل المخصصة لذلك، ومبلغ السلة محدد بـ 140دج لكل يوم عمل، وأثناء غياب العامل لا يمكنه الاستفادة من هذه المنحة مهما كانت المبررات كما أن هناك إجراءات لدفع هده السلة في شهر رمضان؛

5- **تعويض النقل:**يعتبر تعويض النقل إرجاع جزافي للمصاريف التي أنفقها العامل لتنقله للعمل ، وهذا عندما لا تضمن المؤسسة النقل لعمالها، والحد الأدنى للتعويض هو 500دج في الشهر أما الحد الأقصى هو 2000دج في الشهر؛

6- **التعويضات الجزافية للأكل والإسكان:**كل عامل مدعو إلى التنقل من اجل المصلحة الخاصة بالمؤسسة لمدة أسبوع كحد أقصى يقبض تعويضات جزافية للأكل ولإسكان، ويختلف مبلغ التعويض باختلاف المنصب فنجد 1500دج تمثـلالمبلغ الجزافي للتعويضات اليومية الخاصة لأعوان التنفيذ، والمهارة، و2000دج للإطارات والإطارات السامية؛والتنقل المعني هو ذلك التنقل الذي ينجز داخل التراب الوطني بتسليم أمر مهمة داخل إطار جغرافي لأكثر من 50كلم من مقر العمل العادي؛

7- **منحة المشاركة في نتائج المؤسسة:**يمكن منح العمال منحة المشاركة في نتائج المؤسسة على أساس الفوائد السنوية المسجلة وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما؛

8- **تعويضات مصاريف الوظيفة:** يمكن منح مصاريف الوظيفةIEF التي ترمي إلى تعويض خاص لتبعية وظائف المسؤولية التي يباشرها الإطارات، وتتراوح قيمة هذه التعويضات ما بين 0 إلى 30% من الأجر القاعدي؛ كما أن هذا التعويض يلغي تسديد منحة المسؤولية أو أية منحة متعلقة بالمسؤولية.

9- منحة المسؤولية: تمنح هذه المنحة إلى الإطارات السامية داخل المؤسسة بهدف تعويض المهمات الخاصة حيث نجد أن مبلغ هذه المنحة محددة بنسبة 35% من الأجر القاعدي ؛كما نجد صفة الإطار السامي تخص العمال الدين يشغلون مناصب مسئولي الأقسام المساعدين على المستوى المركزي المثبتين في المنصب؛

10- منحة تبعية السلطة: تمنح هذه الأخيرة للإطارات السامية بهدف تغطية وظائفهم، تبلغ نسبة 15% من الأجر القاعدي؛

11- تعويض عن الوفاة : في حالة وفاة عامل مشغّل بصفة دائمة تمنح المؤسسة لذوي الحقوق تعويضات خاصة بالعامل المتوفى تساوي 6 مرات لآخر اجر خاضع للاشتراك الاجتماعي، يتم الجمع بين هذه المنحة و منحة التأمين على الوفاة المدفوعة من قبل الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية وكل التعويضات المشابهة الأخرى (صندوق التأمين والتقاعد، التأمين، الخدمات الاجتماعية...)؛

12- منحة الضرر: تمنح هذه المنحة للحراس الذين يقومون بالحراسة في المؤسسة ، نظرا لتعرضهم لأخطار أثناء قيامهم بمهمتهم، تقدر هذه المنحة بـ 20% من الأجر القاعدي؛

13- منحة تكملة المنحة العائلية TCAF: تسدد للعمال الذين يتقاضون المنح العائلية لأطفالهم المتمدرسين الأقل من 6 سنوات، مقدرة بـ 40دج في الشهر لكل طفل وتبقى سارية المفعول حتى يبلغ الطفل 20 سنة؛

14- منحة الصندوق: تمنح هذه المنحة للعامل الذي يشتغل في منصب الصندوق والذي يقوم بمسك الأموال يوميا داخل المؤسسة تقدر هذه المنحة بـ 1000دج في الشهر كحد أقصى، لا يمكن أن يستفيد منها أكثر من عامل؛

15- الساعات الإضافية: العامل داخل المؤسسة يمكن تسخيره للقيام بساعات إضافية تنجز فوق المدة القانونية الأسبوعية للعمل حيث لا يمكن أن تتعدى 20% من المدة القانونية للعمل، حيث يخضع اللجوء إلى الساعات الإضافية إلى متطلبات مطلقة للمصلحة العامة للمؤسسة، حيث يجب طلب رخصة مسبقة من طرف المصلحة المعنية بالساعات الإضافية تبرر فيها سبب اللجوء إلى الساعات الإضافية وعدد الساعات المحتمل انجازها، في حالة القيام بأداء الساعات الإضافية يكون تعويضها على أساس الأجرحسب نسب وشروط معينة؛

16- منحة المر دودية الفردية PRC : يتم الحصول على نسبة هذه المردودية انطلاقا من بطاقة خاصة منجزة تبين جزء مخصص لكمية و نوعية العمل وذلك بتنقيط من طرف المسؤول عن العامل أثناء القيام بعمله ، وتقديم ملاحظات حسب النقطة المعطاة جيد جدا 5/5 ، جيد 4/5 ، حسن 3/5 ، متوسط 1/5 ، كذلك تؤخذ النقاط في قياس نوعية العمل المقدم و تجدع و تجمع النقطة المحصلة ، وجزء آخر من البطاقة مخصص للغيابات و العقوباتوجزء مخصص لسلوك العامل داخل المؤسسة ومعاملته مع أصدقائه ومسؤولية في المؤسسة وذلك حسب البطاقتين التاليتين :

الجدول رقم (11) : بطاقة منحة تجربة المهنية(التأخر/ الغيابات).

	تأخر أو غياب	تأخر أو غياب	تأخر أو غياب	تأخر أو غياب
مداومة	8 ساعات	20 ساعة	30 ساعة	أكثر من 30 ساعة
ملاحظات	لا توجد عقوبة	إنذار	توبيخ أو إنذارين	توبخين

الجدول رقم (12) : بطاقة كمية ونوعية(تقييم السلوك).

كمية العمل	الدرجة الأولى عمل جيد جدا	الدرجة الثانية عمل جيد	الدرجة الثالثة عمل حسن	الدرجة الرابعة عمل متوسط
نوعية العمل	نوعية جيدة جدا	نوعية جيدة	نوعية متوسطة	عمل ناقص إتقان

المصدر: مكتب محاسبة الأجور .

ج- الاقتطاعات: هناك خمس اقتطاعات أساسية معمول بها في شركة التأمين ويمكن إيجازها في النقاط التالية :

1- الضمان الاجتماعي:ويمثل 9% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي؛حيث يدفع هذا المبلغ من طرف الهيئة المستخدمة بعد خصمه من المرتب الشهري للعامل إلى الهيئة الاجتماعية (CNAS، CNR) يقع هذا الاقتطاع بين 1 إلى 30 من الشهر الموالي المستحقة فيه ويحسب كما يلي:

اشتراكات الضمان الاجتماعي = أجرة المنصب × 9%

2- التسبيقات :وهي مبالغ مالية يطلبها العامل عند حاجته إليها ثم تقتطع بعد ذلك من أجرته ؛

3- تعاضديه عمالية:تعتبر نوع من الاقتطاعات التي يخضع لها اجر العامل وتقدر نسبتها من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي و الهدف منها هو استرجاع قيمة الأدوية المشترة والعطل المرضية ودعم أولاد الموظفين في الذهاب إلى المخيمات الصيفية، كما تعتبر تعويضات التعاضدية تكملة لتعويضات الضمان الاجتماعي فيما يتعلق بالأدوات الطبية؛

4- اقتطاعات على عاتق المؤسسة : تتكون من:

- الضمان الاجتماعي: حيث تلتزم المؤسسة بدفع25% من الأجر الإجمالي الخاضع للضمان الاجتماعي لكل عامل إلى مصلحة الضمان الاجتماعي و توزع هذه النسبة كما يلي :

- 12.5% صندوق الضمان الاجتماعي .
- 1.25% الحوادث المهنية .
- 9.5%صندوق التقاعد .
- 1.25% تأمين على البطالة .

5- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : وهي النقطة التي نحاول معرفة كيفية حسابها بحيث يخضع أجر العامل إلى اقتطاع مبلغ من المال خلال كل شهر والذي يحدد بعد حساب وعاء الأجر الخاضع للضريبة .

***مراحل إعداد بطاقة الأجرة:**

أ- تقديم البيانات الضرورية لإعداد بطاقة الأجرة :

1- بطاقة البيانات الخاصة بالعامل: وتتكون من جميع المعلومات الخاصة بما يتعلق بدخول العامل الجديد مثل:الاسم واللقب؛ العنوان الشخصي؛ تاريخ ومكان الازدياد؛ فصيلة الدم؛ تاريخ بداية العمل؛الوظيفة؛ رقم الوظيفة؛ الرقم التسلسلي؛ الشهادة المتحصل عليها؛ الخبرة المهنية.

2- بطاقة العقد: ونميز بين ثلاث أنواع من العقود التي تربط العامل بالمؤسسة وهي :

* عقد مبرم مؤقت؛
* عقد مبرم ؛
* عقد التكوين المهني لإطارات المؤسسة .

3- ورقة الحضور: وهي عبارة عن كشف يبين حضور و تأخر و غياب كل عامل يوميا لمدة شهر كامل.

ب- عرض استمارة الأجرة : عرض استمارة العامل الهاشمي كمال كمثال توضيحي؛

بطاقة الأجر	**شهر** أوت 2010
دائرة المحاسبة والمالية **شارع أول ماي ورقلة** **رقم المستخدم :**..........	**الترقيم الشخصي :** .....205............ **الاسم :** كمال.............................. **اللقب :** الهاشمي.......................... **تاريخ ومكان الازدياد:**..................... **الجنس :** ذكر....**الحالة العائلية :** متزوج
الوظيفة : مساعد رئيس فرع **طريقة الدفع :**	**تاريخ التوظيف :** .1991/01/01.......... **عدد الأطفال :** 5
الرقم التسلسلي الاجتماعي :..............	**الرقم المحاسبي :**................... **الدائرة:**............................

مكونات الأجر والاقتطاعات	**الأساس**	**المعدل**	**العناصر**	**الاقتطاعات**
الأجر القاعدي	173.33	9093.43	1576164	
تعويض الخبرة المهنية	1576164	%36	567419	
تعويض المر دودية	1576164	%15	236424	
تعويض المنطقة الجغرافية	1576164	%21	330994	
الأجر الخاضع للضمان			2711001	
تعويض الأجر الواحد			40000	
المنحة العائلية			30000	
منحة السلة	173.33	25300	440000	
اقتطاع الضمان الاجتماعي	2711001	%9		243990
ضريبة IRG	2027011	0.0932		189120
التعاضدية				38640
الأجر الصافي= 2749251				

ج- تحليل استمارة الأجرة : يمكننا تحليل بطاقة العامل على النحو التالي :

1- الأجر القاعدي: وتم الحصول عليه كما يلي:

الأجر القاعدي = عدد ساعات العمل × سعر الساعة

= 173.33 × 9093.43

= 15.761.64دج

2- تعويض الخبرة المهنية: عدد السنوات التي عملها العامل داخل المؤسسة .

19 سنة معدل التعويض 36 %

ومنه : تعويض الخبرة المهنية = 15.761.64 × 36 %

= 5.674.19دج

3- تعويض المردودية: يحسب كما يلي :

الأجر القاعدي × النسبة

15.761.64 × 15% = 2.364.24دج

4- تعويض المنطقة الجغرافية: تحسب كما يلي:

تعويض المساحة الجغرافية = الأجر القاعدي × النسبة

= 15.761.64 × 21%

= 3.309.94دج

5- **الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي:** يحسب كما يلي :

الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي = الأجر الأساسي + تعويض الخبرة المهنية + تعويض المساحة الجغرافية + تعويض المردودية؛

= 15.761.64 + 5.674.19+ 3.309.94 + 2.364.24

= 27.110.01دج

6- حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي:9% يحسب كما يلي:

- اقتطاع الضمان الاجتماعي : 27.110.01 × 1.50% = 40665دج

- اقتطاع التقاعد : 27.110.01 × 6.5% = 1.762.15دج
- اقتطاع التقاعد المسبق : 2711001 × 0.5% = 135.55دج
- منحة التأمين على البطالة : 27.110.01 × 0.5% = 135.55دج

7- منحة السلة : يتم تعويض السلة بنسبة 25300دج لليوم

173.33× 25300 = 4.400.00دج

8- الأجر الخاضع لـIRG :

الأجر الخاضع IRG = ألأجر المشترك – اقتطاع الضمان الاجتماعي + منحة السلة

= (2711001 – 243990) + 440000

= 20.270.11دج

وبالاعتماد على برنامج الكتروني خاص بالدليل الضريبة على الدخل الإجمالي حيثيتم إدخالالقيمة التقريبيةللأجر الخاضع في الخانة المخصصة له و بمجرد إعطاء الأمر بالبحث تظهر لنا حصة الضريبة على الدخل الإجمالي التي تقابل الأجر الخاضع وعليه فإن حصة ضريبة IRG = 1.891.20دج؛

9- التعاضدية : منحة التعاضدية لهذا العامل 386.40دج

10- حساب الأجر الصافي الواجب الدفع : (الأجر الخاضع لضمان الاجتماعي + منحة السلة + المنحة العائلية + تعويض الأجر الواحد)– (التعاضدية + اقتطاع الضمان + IRG)

(27.110.01+ 4.400.00 + 30.000 + 40.000)– (386.40+ 2.439.90+ 1.891.20)

الأجر الصافي الواجب الدفع = 27.492.51دج.

ومن تم تقوم المصلحة بحساب ما يقع على عاتق الشركة من اشتراكات الأعباء لدى الهيئات الاجتماعيةثم تقوم بالتسجيل المحاسبي للعمليات التي قامت بها بصدد حساب اجر العامل وكذا تسجيل لأعباء الشركة(مساهمات اجتماعية وضريبية) وتسوية الأجر (دفع الأجرة عن طريق البنك) وتسوية أعباء العاملين(دفع الاشتراكات الضمان الاجتماعي) وكذا تسوية الأعباء المختلفة للمؤسسة(ضرائب الاستغلال؛ الهيئات الاجتماعية) بطريقة يدوية ثم آلية حيث تقوم بهذه العملية شهريا حسب عدد العمال (عمال

المديرية الجهوية والوكالات التابعة لها) وكل عامل وله خصوصياته التي تميزه عن غيره ثم تقوم بإعداد جدول إجمالي من اجل إرساله الى المديرية العامة لوضعها في الصورة.

***التصريح الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي:**

تلتزم الشركة الوطنية مثلها مثل أي مكلف بالضريبة على الدخل الإجمالي (**IBG**)باكتتاب وإرسال التصريح بالضريبة (**G50**) الى مفتش الضرائب التابع لمكان إقامتهم قبل الفاتح من كل سنة تصريحا إجماليا لكل مداخليها،وأرباحها المحققة في السنة السابقة.

ثانيا:بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات(IBS):

*** آلية حساب(IRS) في الشركة الوطنية للتأمين(المديرية الجهوية):**

تطبق الضريبة على أرباح الشركات (IBS)بالنسبة للشركة الوطنية للتأمين بورقلة(SAA)) (**شركة مساهمة)**وجوباعلى مجمل الأرباح المداخيل (النتيجة) مهما كان رقم الأعمال؛ حسب الواجبات التي نص عليها المشرع الجبائي والمذكورة في الفصل الثاني من المذكرة من مسك محاسبة منتظمة؛ وكذا اكتتاب وإرسال التصريح (الميزانية الجبائية)؛ الدفع التلقائي للضريبة ؛حسب تواريخ استحقاقها؛...ويتم استخراجها بعد طرح كل الاحتياطات المالية (احتياطات العطل، احتياط الأرباح، احتياط الأخطار المصرح بها؛...) وكذا الأعباء القابلة للحسم وإضافة الأعباء غير القابلة للحسم وفق ما نص عليه المشرع الجبائي التي تطبق بمعدل عادي 25 % وفي حال إعادة الاستثمار الأرباح بمعدل مخفض 12.5%حسب العلاقة التالية بعد حساب الربح الجبائي:

الربح الجبائي= الربح المحاسبي+الأعباء غير القابلة للحسم–الأعباء القابلة للحسم؛

IBS= الربح الجبائي×25%؛

تعد الضريبة على أرباح الشركات (IBS) بالنسبة للشركة الوطنية للتأمين بورقلة (SAA)سنويا على مستوى المديرية العامة (الشركة الأم)؛ باعتبارها وحدة تابعةلها لكون هذه الأخيرة مركزيجمع كل المديريات التامين التابعة لها وهذا بالاعتماد على جداول الإحصاءات (المداخيل والنتائج) المحققة خلال السنة التي تعدها المديرية الجهوية حسب ما حققته والوكالات التابعة لها حيث تعد على مستوى الدوائر والتي تحمل تأشيرة الممثل الرسمي بالموافقة عنها كل شهر، كل ثلاثي، سداسي، لترسل الى

المديريةالعامة من اجل المصادقة عليه حيث تعتبركأسلوب رقابي للتسيير الأمور الجبائية على الوحدات التابعة للشركة الأموالمديرية الجهوية تفرضه على الوكالات التابعة لها من خلال إلزامها بإعداد جداول الإحصاءات في مدة معينة (قبل 20من الشهر الموالي لتحقيق رقم الأعمال من اجل وضعها في الصورة) لموافاته قبل نهاية الشهر الموالي لمحاسبة الشركة الأمالتي تقوم باحتساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS)وفق الجداول الإحصائية؛

***التصريح الجبائي للضريبة على أرباح الشركات:**

يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات اكتتاب التصريح قبل الفاتح من افريل بمبلغ الربح الخاضع للضريبة المحقق من طرف الشركة عن السنة السابقة؛ و يودع هذا التصريح في المفتشية الضرائب لمكان تواجد المقر الاجتماعي، أو المؤسسة الرئيسية(مقر الشركة الأم)التي تقوم بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات إجمالا.

* حيث يقدم التصريح بالميزانية الجبائية استثناء في لهذه السنة (2011) حسب وزير المالية بتاريخ 30/جوان/ن+1 بسبب فرض تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد بحيث كان سالفا يقدم بتاريخ 30افريل ن+1 كآخر اجل.

ثالثا: بالنسبةللرسم على النشط المهني (T.A.P):

***آلية حساب الرسم على النشاط المهني فيالشركة الوطنية للتأمين(المديرية الجهوية):**

هو ضريبة مباشرة تستحق دوريا بصدد رقم الأعمال الذي تحققه المديرية الجهوية والوكالات التابعة لها مهما كانت نتيجة المؤسسة، حيث يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2% من رقم الأعمالالمحقق خلال السنة خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين للرسم على القيمة المضافة، حيث تقوم كل وكالة بنفسها (محاسبة الوكالة) بالمصادقة عليه ثم اكتتابه سنويا لدى المفتشية التابعة لمكان فرض الضريبة وكذا تصرح برقم الأعمال المحقق في نفس الفترة في المكان المخصص بالتصريح بـ (T.A.P)في وثيقة (G50) قبل العشرين(20) من الشهر الموالي مع تقديم الوثائق المحاسبية، والمستندات الثبوتية الضرورية لتدقيق التصريحات بحيث تعتمد في إعداد التصريح الجبائي على جدول يسمى بجدول الإنتاج الذي يحتوي على معطيات ومعلومات تحدد رقم الأعمال

المحقق خلال الشهر لإرسالها الى المديرية الجهوية كدليل مادي وعملي لما قامت به في حال وجود لبس أو مشكل ما.

المطلب الثاني : الضرائب والرسوم التي تدفعها المؤسسة بصفتها مالكة :

أولا : الرسم العقاري:على اعتبار الشركة الوطنية للتأمين بورقلة (SAA) (المديريات الجهوية التابعة لها وكذا الوكالات) شركة عمومية تابعة للدولة توجه خدمات عمومية فهي إذا معفية إعفاء دائم من دفع الرسم العقاري وهذا حسب الماد43 من قانون 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1992 المتضمن للقانون المالية لسنة 1992.

ثانيا: الرسم التطهيري:أسس رسم التطهير الملكياتبموجب القانون 80-12 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر1980 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1981 وعليه تعفى من رسم التطهير الملكيات أو البنايات التابعة للدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وكذا المؤسسات العلمية والتربوية،وبما أن الشركة الوطنية للتأمين شركة عمومية فهي معفية من الرسم تطهير الملكيات .

ثالثا : حقوق التسجيل:حقوق التسجيل هي ضريبة مدفوعة للدولة وهي عبارة عن مبالغ رمزية جدا وعلى اعتبار الشركة الوطنية للتامين شركة عمومية فهي تدفع حقوق التسجيل لقاء عملية تسجيل العقود الرسمية القضائية للقرارات النهائية للعقود الإدارية مثلا.

المطلب الثالث: الضرائب والرسوم التي تحصلها المؤسسة بصفتها مكلف قانوني :

على اعتبار الشركة الوطنية للتأمين مكلف قانوني لا مكلف حقيقي، فهي تقوم بتحصيل مختلف الضرائب لكونها وسيط بين الدولة و المستهلك الأخير (الحقيقي)، حيث تصرح وتدفع الضريبة لخزينة الدولة ومن بينها نذكر ما يلي :

أولا: آلية حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA):هو ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك، تجمع من طرف المؤسسة دوريا إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي بحيث تعد على مستوى المديرية الجهوية للتامين بالاعتماد على بعض الوثائق التي تعدها الوكالات التابعة لها ولكي تعد جدول شاملخاص بالتصريح الشهري للرسم على القيمة المضافة بنسبة

17%في(Etat TVA déclaration) وهو عبارة عن جدول يحدد فيه أرقام الأعمال المحققة فيالوكالات التابعةوالذي تستخرج معطياته من بعض الوثائق؛نذكرمنها يلي :

–جدول الإنتاجEtat de production: جدول تحدد فيه كل وكالة مجموع مداخليهاالمحققة خلال الشهر من بيع عقود التامين وتقديم الخدمات خاصة للأفراد (العملاء) وكذا (**TVA**)المدفوعة؛

–جدول الخاصبالشركات Etat (10) IMPAYEES : وهو عبارة عن جدول تحدد فيه كل وكالة المبالغ التي قامت الشركات بتسديده خلال الشهر من جراء شرائهالعقود التامين بالتفصيل وكذا (TVA)المدفوعة؛

–جدول ديون الشركات الغير مسددةEtat (11) Recouvrées: وهو عبارة عن جدول تحدد فيه كل الديون التي هي على عاتق المؤسسات والتي لم تقم بتسديدها بعد حتى يتم تميزها عن المداخيل المسددة وكذا (TVA)غيرالمدفوعة ؛

– جدول المقاربة البنكية Etat de rapprochement: جدول تحدد فيه الوكالة حركة الحساب البنكي؛حالة الرصيد (تدفق مداخيل:مدين/ تسديد فواتير:دائن)...؛

–فواتير الماء والكهرباء المسددة خلال الشهر وكذا الصكوك التي سددت به فواتير الماء والكهرباء وكذا أتعاب المحامي....والتي تتضمنها (TVA)بالنسبة للفواتير الكهرباء والماء.

***نموذج لجدول التصريح بالرسم على القيمة المضافة(Etat TVA déclaration)**:قبل العشرين من الشهر الذي يلي شهر تحقيق رقم الأعمال تقوم الوكالات (25) بإرسال مجموعة من المعطيات والمصنفة في الجداول السالفة الذكر الى المديرية الجهوية للتامين وفي دائرة المحاسبة والمالية حيث تقوم هذه الأخيرة بإعداد جدول من اجل حساب الرسم على القيمة المضافة بصدد رقم الأعمال وفي ما يلي مثال عن وكالة غرداية Aووكالة غرداية B والتي يرمز لهما بالرمز 1907،1909 بتوالي مع العلم بأنه هناك بعض الأرقام المعفية من الرسم على القيمة المضافة مثل تأمينات النقل، تأمينات الأشخاص، تأمينات على الكوارث الطبيعية، تامين العتاد الفلاحي...و بطريقة الكترونيةبالاعتماد على المعطيات الموجودة في الجداول السابقة يعد جدول التصريح بالضريبة على القيمة المضافة ليتم المصادقة عليه من طرف المدير الجهوي ليتم إرسالها الى المديرية العامة بالجزائر العاصمة من اجل التصريح بها.

الجدول رقم (13): التصريح بالرسم على القيمة المضافة(Etat TVA déclaration) شهر ماي 2010.

AGENCE	1907	1909	TOTAL
CA	1.687.054.29	968.876.76	2.655.931.05
CA EXON	152.416.67	132.621.40	285.038.07
CA IMPOS	1.534.637.62	836.255.36	3.370.892.98
TVA DUES S/VENTE (A)	260.888.40	142.163.41	303.051.81
TVA R S/SERVICE (B)	8.962.15	/	8.962.15
TVA R S/IMPAEES(C)	107.085.64	/	107.085.64
TVA R S/RECOUV (D)	13.493.54	/	13.493.54
TVA A DECAISS (A-B-C+D)	158.334.15	142.163.41	300.497.56
DTE	4.960.00	11.880.00	16.830.00
DTG	95.597.00	87.215.00	182.812.00

المصدر:المعلومات :دائرة المحاسبة والمالية

***شرح جدول التصريحبالرسم على القيمة المضافة للشهر ماي 2010:**

***وكالة غرداية A:**

1-**AGENCE**: المقصود به رمز الوكالة وكالة غرداية A = 1907؛ حيث أن لكل وكالة (25 وكالة تابعة) رمز خاص بها؛

2- **CA**: رقم الأعمال المحقق خلال شهر ماي 2010= 1.687.054.29 ؛

3-**CA EXON**: رقم الأعمال المعفى مثل تأمينات النقل، تأمينات الأشخاص، تأمينات على الأخطار المتعددة، تامين العتاد الفلاحي...= 152.416.67دج ؛

4- **CA IMPOS**:رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة **(CA-CA EXON)**= 1.534.637.62؛

5- **TVA DUES S/VENTE (A):** الرسم على القيمة المضافة على المبيعات وهي**TVA**المسددة في حال شراء العقود من طرف العملاء= 260.888.40 والمأخوذة كمعطيات من جدول الإنتاج الخاص بالعملاء(Etat de production)؛

6- **TVA R S/SERVICE (B):** الرسم على القيمة المضافة على الخدمات (تسديد تكاليف الكهرباء و الماء و أتعاب المحامي) المسددة خلال نفس الشهر =8.962.15 والمأخوذة من فواتير الماء والكهرباء المسددة خلال شهرماي2010؛

7- **TVA R S/IMPAEES (C):** الرسم على القيمة المضافة في حال شراء الشركات للعقود التامين للنفس الشهر= 107.085.64والمأخوذة كمعطيات من الجدول الخاص بالشركات التي سددت ما عليها (Etat (10) IMPAYEES)؛

8- **TVA R S/RECOUV(D):** الرسم على القيمة المضافة للديون الشركات غير المسددة للشهر ماي = 13.493.54 (Etat (11) Recouvrées)؛

9- **TVA A DECAISS (A-B-C+D):** الرسم على القيمة المضافة المدفوعة أو الواجبة الدفع (13.493.54+ 107.085.64-107.085.64-260.888.40) =158.334.15 مجمل الضريبة بصدد رقم الأعمال ؛

10- **DTE:** ضريبة الدمغة المسددة عند تسديد أتعاب المحامي مثلا خلال شهر ماي2010؛

11- **DTG:** حقوق الطابع الجبائي تسدد في حال الدفع نقدا للفواتير الماء والكهرباء مثلا.

* **وكالة غرداية B:** نلاحظ بان وكالة غرداية B وخلال شهر ماي 2010حققت رقم أعمال معين (اقل من الوكالة الأولى)وضمن هذا الرقم هناك (CA EXON)رقم أعمال معفي من الضريبة على القيمة المضافة وبطرحه من الرقم الأعمال المحقق خلال شهر مايليظهر لنا الرقمالأعمال الخاضع للضريبة كما نلاحظ بان الوكالة ليس لديها تكاليف ولا (TVA)خاصة بالخدمات (الكهرباء والماء) ولم تتعامل مع أي شركة وليس لها ديون لم تسدد من قبل الشركات فهي إذا قامت بالتصريح عن ما حققته بصدد رقم الأعمال الخاص بالضريبة على المبيعات(الأفراد) لشهر ماي؛وبأنها قامت بتسديد ضريبة الدمغة وكذا حقوق الطابع بصدد أعمال أخرى كشراء قسيمة لسيارة ذات نوعية عالية الجودة .

*ومن خلال المقارنة بين الضريبة المصرح بها من طرف وكالة غردايةAو وكالة غردايةB كل حسب رقم الأعمال المحقق خلال الشهر نفسه يظهر لنا جليا بان الضريبة التي ستسددها الوكالة الأولى اكبر من الضريبة التي ستسددها الوكالة الثانية لخزينة الدولة .

* بعدما تقوم المصلحة بالتسجيلات المحاسبية على مستوى كل وكالة في وثائق محاسبية (NOTE COMPTABL) ثم تقوم بإرسالها الى المديرية الجهوية تقوم بالتسويات المحاسبية والمصادقة عليها من طرف رئيس لمصلحة المحاسبة والمالية وإرسالها كوسائل ثبوتية مع الجدول التصريح بالضريبة على القيمة المضافة الى المديرية العامة بالعاصمة؛ ونفس الشيء بالنسبة للحقوق الطابع الجبائي وضريبة الدمغة.

ثانيا: حقوق الطابع :

تتمثل حقوق الطابع في الرسوم المفروضة على التداول و المعاملات المدفوعة في شكل الطوابع الجبائية، أو الدمغة؛حيث تحدد حقوق الطابع في حال التسديد نقدا وهي عبارة عن مبالغ رمزية تسدد ضمن مبالغ الفواتير أو في حال إيداع أموال الى الحساب البنكي مثلا لفائدة المؤسسة المتعامل معها وغالبا ما تكون تلك التي تقدم خدمات للغير مثل البنك مراكز البريد و الاتصالات أو التسجيل في السجل التجاري...كتسديد وكالة غردايةA للمبلغ 4.960.00كحقوق الطابع لقاء التسديد نقدا لفاتورة الماء والكهرباء.

المطلب الرابع: <u>الضرائب التي تدفعها المؤسسة بصفتها مستهلكة</u>:

خلال دورة الاستغلال تقوم المديرية الجهوية للتامين بورقلة والوكالات التابعة لها وبصفتها مستهلكة بدفع ضرائب مثلها مثل أي مستهلك آخر ونذكر منها الآتي:

<u>أولا: الرسم على القيمة المضافة</u>: تقوم المديرية الجهوية للتامين بورقلة والوكالات التابعة لها ببعض العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وتتحمل الرسم بدون أن تسترجعه، وتكون المؤسسة هنا بمثابة المستهلك النهائي ومثال ذلك الرسم على القيمة المضافة الواردة في فاتورة، الكهرباء ، فاتورة ....بحيث تسدده نقدا أو بشيك بنكي ويكون مبلغ الرسم ضمن مبلغ الفاتورة مثلما ظهر لنا من خلال النموذج السابق حيث تصرح به ضمن جدول التصريح بالضريبة على القيمة المضافة .

ثانيا: حقوق الطابع:والمقصود بها هي حقوق الطابع التي تتحملها المؤسسة لقاء بعض العمليات التي تقوم بها مثال ذلك في حالة التسديد نقدا للفواتير أو بالنسبة لقسيمة السيارات لفائدة المؤسسة المتعامل معها.

المبحث الثاني: واقع الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة ومدى تأثير الالتزامات الجبائية في الاستراتيجية العامة لها:

المطلب الأول : واقع الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة:

فيما سلف ذكره عن الاستراتيجية الجبائية التي عرفناها بأنها هيالطريقة والخطة المتبعة في تسيير وتحليل الأهداف المسطرة بما فيها الأهداف الجبائية حتى يتسنى لها الوفاء بالالتزامات الجبائية والمفاضلة بين البدائل المتاحة وتوظيف الخيار المناسب بما يخدم المصلحة العامة للمؤسسة من تحقيق للأهداف طويلة المدى وضمان للبقاءمستقبلا؛حيث أن المديرية الجهوية للتامين بورقلة تحاول جاهدة السيطرة على التسيير الجيد بما في ذلك التسيير الجبائي بتوزيع المهام بين المصالح والدوائر تحت إشراف ومسؤولية رؤساء الدوائر والمصالح؛ وحيث أن المديرية العامة تفرض رقابة شديدة على جميع العمليات المطبقة في المديريات والوكالات التابعة لها من خلال مركزية القرار لقيامها بالتصريحات الجبائية بنفسها إلا في بعض الحالات كتوزيع للمهام والمسؤوليات بتطبيق للقوانين وفق ما نص عليهالقانونالجزائري (المشرع الجبائي)؛ وهو دليل على نجاعة تسييرها منذ عام 1965 الى الوقت الحالي وهذا يظهر جليا من خلال توسع النشاط المديرية العامة الى 14مديرية جهوية وفيما يخص الشركة الوطنية للتامين بورقلة توسع نشاطها ليشمل (25)وكالة تابعة للمديرية الجهوية بورقلة خاصة بالجنوب الشرقي ويظهر من خلال تغيير الهيكل التنظيمي من حين لآخر (سنة2010/2009) ولكونه حديث النشأة هناك بعض الدوائر لا تزال عبارة عن مصالح والتي يشرف عليها إطارات عالية المستوى من اجل الإشراف الجيد والسهر على حسن التسيير حسب ما يخدم مصلحة الشركة لمواكبة للتطورات الخارجيةلتعظيم أرقام أعمال عالية من سنة الى أخرى (مثل السعي على توفير تامين خاص بالشركات البترولية والتي تطلب التامين على العتاد الخاص بها مثلا وكذا الأشخاص العاملين بهاحيث يساهم في ارتفاع أرقام أعمال الإنتاج بنسب عالية)وكذا وتعدد فروع وأنواع التامين وكذا توفير مناصب شغل للشباب وضمان حياة مترفة للعمال والمساهمة في تطوير وتيرة الاقتصاد في المنطقة وفق ما ينص علية المشرع الجزائري ...

المطلب الثاني:مدى تأثير الالتزامات الجبائية في الاستراتيجية العامة لها.

إن الحرص على الوفاء بالالتزامات الجبائية في وقتها وهذا بوضع استراتيجيه معينة والتي تفرضها المديرية العامة على المديريات الجهوية والتي تفرضها بدورها على الوكالات التابعة وفق النص التشريعي الجبائي بالالتزام بالتصريحات الجبائية والحرص على أن تكون المديرية العامة(مركزية القرار) على دراية بما يحدث هنا وهناك من اجل الاستفادة من الامتيازات والتحفيزات الجبائية كإعادة استثمار الأرباح بدل توزيعها؛ بحيث تلزم المديريات الجهوية بإبلاغها دوريا عن ما حققته في جداول تفصيلية مصادق عليها من طرف المدراء الجهويين لإعداد التصريحات الجبائية ثم تقرر المديرية العامة ما يفعل بالأرباح المحققة كإعادة استثمارها أو توزيعها أو تقرر الاثنان معا؛ فهناك تصريحات تقوم بها المديرية العامة وأخرى تقوم بها الوكالات وفق منهجية معينة للمحافظة على مكانتها في السوق بحيث تكون لإستراتيجية التسيير الجبائي الأثر البالغ ضمن إستراتيجية التسيير العام للشركة لأنها تساهم في فرض رقابة على جميع العمليات وبتالي تسعى الى تعظيمالأرباحوهي الغاية الأسمى من وجود شركات التامين كونها مؤسسة اقتصادية مالية ولكون الجباية (إدارة الضرائب) لها من القوة ما تستطيع به غلق المؤسسة في حال التهرب من الوفاء بالتزاماتها أو استخدام أساليب التدليس والغش الضريبيين مثلا، وتتمثل مساهمة الخطة الجبائية المطبقة من طرف الشركة الوطنية للتامين الشركة الأم والمديرية العامة فيفرض الرقابة على المديريات الجهوية والتي تفرضها هي الأخرى على الوكالات التابعة لها والتي تساعد على وجود الشفافية ومصداقية كبيرة في العمل وهذا حسب التصريحات التي تعد دوريا ، فالرقابة تساعد المؤسسة على توسيع نشاطاتها وفرض خدماتها و منتجاتها على الواقع وبالتالي النهوض بقطاع الخدمات ودفع وتيرة الاقتصاد الى التطور واستغلال البدائل المتاحة و كذا توفير الرفاهية للمجتمع بطلبه لخدمة التامين.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال الفصل التطبيقي دراسة آثر ومساهمة الاستراتيجية الجبائية على الاستراتيجية العامة للشركة الوطنية للتأمين وذلك من خلال التقديم العام للشركة حيث حددنا معالم الإطار التنظيمي القانوني الاقتصادي والجبائي الذي تمتد عليه دراستنا، كما تطرقنا إلى كيفية حساب وإعداد الشركة لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة بالنسبة للسنة 2010–2011 من خلال الاعتماد على معطيات محاسبة وأخرى جبائية.

حيث تأكد لنا من خلال الدراسة أن الشركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية للتأمين بورقلة لا تنتهج سياسة أرخصة أو إستراتيجية خاصة بالجباية وإنما الجباية بالنسبة لها عبارة عن تطبيق للقوانين الضريبة حسب النصوص التشريعية في وقتها على غرار أنها تحاول إعداد التصريحات في وقت سابق لها للوقت الذي تلزمه الإدارة الضريبية وهذا على سبيل الرقابة المفروضة من قبل الشركة الوطنية للتأمين (SAA) حتى تقوم بالتصريحات الجبائية بنفسها وتقرر ما يجب فعله بالنتيجة المحققة حتى يتسنى لها القيام بتوسيع النشاط باستغلال الامتيازات الجبائية وتوفير الرفاهية للعمالها.

تواجه المؤسسة الاقتصادية الجزائرية اليوم تحديات كبيرة، وذلك بتواجدها في بيئة تتميز بالتحولات وكثرة المتغيرات، حيث أنها تسعى الى تعظيم أرباحها وتوسيع نشاطها باستغلال الفرص المتاحة ومعالجة نقاط ضعفها، هذا إن دل على شيء فانه يدل على انتهاج المؤسسة لاستراتيجيات وخطط شاملة خدمة لمصالحها وتحقيقا لأهدافها لوجودها في محيط مليء بالمنافسة والقوانين الضريبية وغيرها بالاستعمال تقنيات عالية الجودة واستراتيجيات طويلة الأمد من اجل مواكبة التطور، ومن بين هاته الاستراتيجيات نجد الاستراتيجية الجبائية والتي تخطط لها المؤسسة بغية تسيير القوانين الجبائية المفروضة من قبل المشرع الجزائري.

لذا حاولنا من خلال هذا البحث دراسة اثر ومدى مساهمة الاستراتيجية الجبائية في الاستراتيجية العامة للمؤسسة، بحيث سنمهد للاستراتيجية بتحليل بعض العناصر المتعلقة بها ثم نتطرق الى جباية المؤسسة بالاعتماد على النظام الضريبي الجزائري والتعرض لمختلف الضرائب والرسوم المطبقة عليها والتي تلزم المؤسسة على ضرورة وجود تسيير استراتيجي جبائي خاص بها وصولا الى الواقع العملي للاستراتيجية الجبائية في مؤسسة جزائرية تابعة لقطاع الخدمات، حيث تعتبره المديرية الجهوية للتأمين بورقلة مجرد تطبيق للقوانين الجبائية وليس هناك خطة استراتيجية خاصة بالجباية.

الكلمات المفتاحية: الاستراتيجية، الإدارة الاستراتيجية، التخطيط الاستراتيجي، المؤسسة الاقتصادية، المؤسسة الخدمية، الخدمة، النظام الضريبي الجزائري، الجباية، التسيير الاستراتيجي الجبائي، الاستراتيجية الجبائية.

Les entreprises economiques algériennes affrontent aujourd'hui de grandes défis en raison d'un environnement soumis à des mutations multiples, ce qui les pousse à maximiser leurs profits, à étendre leurs activités en exploitant les opportunités et à remédier à leurs faiblesses.

Pour suive cette évolution, l'entreprise doit adopter des stratégies et des planification globales lui permettant de continuer à existes dans un environnement concurrentiel et fort règlemente (par exemple en matière fiscale), notamment en utilisant des techniques de pointe et des stratégies à long terme. Et parmi ces stratégies il y a la stratégie fiscale à laquelle fait face l'entreprise.

Ce mémoire a pour objet d'étudier l'impact et la contribution de la stratégie fiscale dans la stratégie globale de l'entreprise. Nous avons commencé par exposer les différents éléments composant une stratégie en général, ensuite nous avons abordé la fiscalité de l'entreprise en nous basant sur le système fiscal algérien en matière d'impôts et de taxes applicables à une entreprise du secteur des services .

Mots clés: Stratégie, management stratégique, la planification stratégique, les entreprise, la SOA d'entreprise, le service, le système fiscal algérien imposition, l'impôt de gestion stratégique, la stratégie fiscale.

سعينا من خلال هذه المذكرة الاجابة عن الإشكالية المطروحة والمتمثلة في "ما أثر الاستراتيجية الجبائية" حيث تم معالجة هذه الإشكالية عبر ثلاث فصول وهذا انطلاقا من الفرضيات التي تم صياغتها في المقدمة لإثبات صحتها من عدمها، حيث ثم من خلال **الفصل الأول** تحديد الإطار النظري المفاهيمي للاستراتيجية والإدارة الاستراتيجية وكذا صناعة القرارات الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي بهدف تبيان وتوضيح مختلف المفاهيم والأنواع والأهمية باعتبارها من الركائز التي تستند إليها في إعداد خطة معينة كتحديد الغاية من وجودها وتحقيقا لأهدافها المسطرة خاصة منها الطويلة.

أما **الفصل الثاني** والذي خصصناه للدراسة النظام الجبائي الجزائري وعلاقته بالتسيير الاستراتيجي للضرائب والرسوم التي فرضها المشرع الجبائي على المؤسسات الاقتصادية والخدمية وهذا بالاعتماد على الدراسة النظرية للمفهوم المؤسسة الاقتصادية عامة والمؤسسة الخدمية خاصة ثم عرجنا على النظام الضريبي الجزائري للمؤسسات وبيان المسائل الفنية المتحكمة في مختلف الضرائب والرسوم المطبقة عليها وتعريفها بالتفصيل وكذا ماهية التسيير الاستراتيجي للضرائب بداية بالتسيير الاستراتيجي ثم الجبائي وصولا إلى حتمية وضرورة وجود التسيير الاستراتيجي الجبائي في المؤسسة للاستفادة من الامتيازات والفرص الممنوحة من طرف المشرع الجبائي الجزائري.

أما بالنسبة **للفصل الثالث** فاتضح لنا من خلال دراسة حالة التي تعرضنا فيها لدراسة الإشكالية المطروحة بالشركة الوطنية للتأمين (SAA) المديرية الجهوية بورقلة بالنسبة إلى غاية سنة 2011 بتطبيق استراتيجية للاستفادة من الامتيازات الجبائية من تخفيضات واعفاءات قد وفرت رصيد مالي هام خلال فترات سابقة الذي أمكنها من توسيع نشاطها للتشمل 14 مديرية جهوية تابعة للشركة (الأم) الوطنية للتأمين (SAA) المديرية العامة بالجزائر العاصمة بعد ما كانت في بدايتها 4 مديريات جهوية موزعة على القطر الوطني أما بالنسبة للمديرية الجهوية بورقلة والتي تتبعها 25 وكالة ولازال النشاط في توسع أفقي وآخر عمودي من ناحية زيادة عدد الوكالات التابعة وهذا بإعادة استثمار الأرباح وكذا زيادة عدد الأقسام والدوائر من حين لآخر في ظل المنافسة الشديدة ما بين المديريات وكذا المؤسسات المنافسة والانفتاح على اقتصاد السوق وكذا توفير مناصب شغل للإطارات المتخصصة في المجالات المختلفة التي تهم الشركة الوطنية للتأمين (جباية، تسويق، ...) وكذا تحسين الجانب المادي للعمال بزيادة في الأجور والاستفادة من امتيازات خاصة (النقل، الإطعام، الرحلات، ...).

ومن خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانبين النظري والتطبيقي يمكن سرد مجموعة من الاستنتاجات وهي كما يلي:

1- أن الاستراتيجية علم وفن يقصد بها قيادة وتوجيه الجيوش لارتباطها بالخطط المستخدمة لإدارة المعارك وهذا معنى المصطلح تاريخيا ينتقل المصطلح إلى ميدان الأعمال كفن للإدارة الأعمال على

مستوى الأجهزة الحكومية والمؤسسات الرائدة المهتمة بتحليل بيئتها وتسعى إلى تحقيق أهدافها في صورة موحدة ومتكاملة ومتجانسة تغطي جميع أنشطة المؤسسة بتطبيق استراتيجية عامة.

2- وجود تشابك بين مصطلحي الاستراتيجية والإدارة الاستراتيجية فالاستراتيجية تسند الإدارة التي تنتهج أو تتبع استراتيجية وخطة معينة عبر المدى الطويل بالاعتماد على متغيرات داخلية وخارجية حتى تمكن من تحقيق الغاية من إنشائها حيث يقوم بإعدادها المدير الاستراتيجي المختص بالتخطيط الاستراتيجي.

3- أن كل هيكل تنظيمي اقتصادي مستقل ماليا هدفه دمج عوامل الإنتاج بغرض انتاج وتبادل السلع والخدمات بتسويقها من أجل تحقيق وفرة مالية وهذا بتجمع الموارد البشرية والمادية اللازمة للإنتاج الاقتصادي وأن المؤسسة الخدمية شكل من أشكال المؤسسات الاقتصادية والتي تقدم نشاط غير ملموس يهدف إلى إشباع رغبات ومتطلبات العملاء.

4- أن لكل شكل من أشكال المؤسسات الاقتصادية مجموعة من ضرائب ورسوم تخضع لها وبهذا وجب عليها دائما أن تختار الشكل القانوني الذي ستستفيد منه وتحقق بواسطته غاياتها.

5- أن المشرع الجبائي الجزائري عندما فرض على المؤسسة الاقتصادية مجموعة من الضرائب على أرباح الشركات (IBS) من 30 % إلى 25 %، والمعدل المخفض على الأرباح المعاد استثمارها من 15 % إلى 12،5 %.

6- إن اختلاف الضرائب والرسوم يكمن أن المشرع فرضها على جميع وظائف المؤسسة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة بحيث قد تعتبر تارة وسيط بين الخزينة العمومية والمستهلك الأخير (العميل) وتعتبر تارة أخرى مكلف حقيقي حيث تفرض الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي للأفراد.

7- تعتبر الضريبة متغيرا استراتيجيا يجب مراعاته عند صياغة القرارات المتعلقة بالمؤسسة بترشيد البدائل حسب الأهداف المسطرة.

8- إن اتباع استراتيجية جبائية من أجل الاستفادة من البدائل المتاحة ساهم في تطوير وتوسيع النشاط كتفرع المديرية العامة إلى مديريات جهوية موزعة عبر التراب الوطني للتوسع المديريات الجهوية إلى وكالات تابعة وهذا عند استغلال التخفيضات الممنوحة من طرف المشرع الجبائي بإعادة استثمار رقم الأعمال فتعفى الوكالة في السنوات الأولى من إنشائها من بعض الضرائب وهذا ما يساعد على زيادة رأس المال وبالتالي تحقيق توسع أكبر.

9- إن التسيير الاستراتيجي للجباية لكفاءة يهدف إلى إعطاء طابع الفعالية للقرارات الاستراتيجية طويلة الأجل، بتفادي الوقوع في أخطاء لا يحمد عقباها (دفع غرامات غلق للمؤسسة، فرض عقوبات ...) بوضع مختصين على دراية بكل ما هو جبائي من قواعد ونصوص وتطبيق.

10- أن التعديلات المستمرة والدورية الخاصة بالنظام الضريبي الجزائري المطبق على المؤسسات الاقتصادية من خلال القوانين المالية يعيق المؤسسة عن وضع خطط جبائية طويلة المدى ويؤدي إلى مجرد تطبيق للقوانين لا غير في وقتها وحسب النصوص التشريعية.

11- اعتماد الشركة الوطنية (SAA) على شخص نائب المدير الجهوي في تسيير كل الأمور رغم وجود عدد معتبر من رؤساء الأقسام والدوائر الذين يشرفون على مصالحهم إلا أنه هناك شخص واحد يتحرك يتقلد عدة مناصب ليستخدم في الإشراف على الدوائر والأقسام الحساسة مثل دائرة المحاسبة والمالية ودائرة التسويق.

12- هناك رقابة شديدة مفروضة من طرف الشركة (الأم) الوطنية للتأمين على المديريات الجهوية والتي تفرضها هي الأخرى على الوكالات التابعة من خلال التصريح الدوري بجدول النتائج المحققة خلال الشهر الثلاثي، السداسي والسنة.

التوصيات: فيما يخص التوصيات فيمكننا سردها كما يلي:

1- على المشرع الجزائري وضع أسس ومعايير اقتصادية يتم من خلالها منح امتيازات جبائية تحفيزية خاصة برقم الأعمال أو كتلة الأجور كبدائل جبائية اختيارية وليس الزامية مع الاعتماد على الشكل القانوني للمؤسسة أو وجودها في مناطق مستفيدة من الامتيازات جبائية خاصة.

2- حتى يتسنى للمؤسسة وضع استراتيجية جبائية خاصة بها ولكي تنتقل من مجرد تطبيق حرفي للقوانين يجب على المشرع الجبائي تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية وهذا بعدم اخضاع جميع القطاعات الخدمية مثلا وتوفير البدائل الجبائية حتى تدرج الضريبة ضمن الاستراتيجية المعتمدة في المؤسسة الاقتصادية.

3- على المؤسسة الاقتصادية التابعة المستمرة والدورية فيما يخص كل التشريعات القانونية ومنها الجبائية من أجل الاستفادة من المزايا الممنوحة.

4- على الشركة الوطنية للتأمين توفير مناصب شغل لإطار مختص في المجال الضريبي والذي مهمته تقديم الاستشارات الجبائية والملم لكل ما هو جبائي بقيامه بمهمة التسيير الجبائي بهدف التوجيه والإرشاد حتى يتسنى لها نفي القرارات دمج القرارات الجبائية مما يخدم المصلحة العامة للشركة.

5- الرقابة الدورية المفروضة من خلال إعداد التصريحات الدورية من طرف الشركة الأم على المديريات الجهوية وهي بدورها تفرضها على الوكالات التابعة والمتوزعة عبر التراب الوطني هي أسلوب

يجعل منها في تطلع دائم يجب المحافظة عليها لمعرفة ما يحدث هنا وهناك إلا أنه لا يعني الخلو من الأخطاء وإنما إمكانية تصحيحها قبل فوات الأوان وهو إبراز للسلطة اتخاذ القرار (المركزية) وهو المنهج الأنسب لكونها ذات نشاط واسع شامل للتراب الوطني يجعلها في احتراس من الخطر.

وفي الختام يمكن القول أن هذا البحث لم يعرج على بعض النقاط ولم يفصل في أخرى والتي بدورها يمكن أن تشكل أفاق لبحوث علمية أخرى نذكر منها:

* الاستراتيجية الجبائية للمؤسسات الجزائرية والأجنبية – دراسة مقارنة.
* الاستراتيجية الجبائية واقع وآفاق مستقبلية.
* واقع النظام الجبائي بين التغير والثبات.
* الاستراتيجيات الجبائية في المؤسسات في ظل تعدد البدائل الجبائية.
* مدى تأثير الجباية في تنمية المؤسسات واقتصاد الدول.
* جباية المؤسسات ما بين الواقع والقوانين.

قائمة المراجع

قائمة المصادر والمراجع

1- الكتب

أ- المراجع العربية:

1. إسماعيل محمد السيد "**الإدارة الاستراتيجية مفاهيم وحالات تطبيقية**" الإسكندرية، مكتب العربي الحديث، 1993.
2. حامد عبد المجيد دارز – "**السياسات المالية**" الدار الجامعية، مصر، 2003.
3. حسين الصغير – "**دروس في المالية والمحاسبة العمومية**"، الدار المحمدية، ط$_2$، الجزائر.
4. حسين مصطفى حسين – " **المالية العامة**"- ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ،2001.
5. حميد بوزيدة –" **جباية المؤسسات** "– ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2005.
6. حميد بوزيدة –" **جباية المؤسسة**" – ديوان المطبوعات الجامعية، 2010.
7. حميدة بوزيدة – " **التقنيات الجبائية** "– ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2010.
8. زيد منير عبودي –" **الإدارة الاستراتيجية** "– دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، 2006.
9. سوزي عدلي ناشد –"**المالية العامة**". منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003.
10. شايب إبراهيم ، بلعيش محمد –" **كيفية إعداد استراتيجية توزيعية على مستوى مؤسسة** "– الجزائر، 2003، ص 15.
11. طارق الحاج –"**المالية العامة**"– دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان ،1999.
12. عايدة سيد الخطاب –"**الإدارة والتخطيط الاستراتيجي في قطاع الأعمال والخدمات** "– دار الفكر العربي ،1985.
13. عايدة سيد الخطاب–" **الإدارة والتخطيط الاستراتيجي**"– دار الفكر العربي، القاهرة، 1985.
14. عبد الحميد عبد الفتاح المغربي– "**الإدارة الاستراتيجية**"، القاهرة، مجموعة النيل العربية، ط$_1$، 1999.
15. عبد السلام أبو قحف–"**أساسيات الإدارة الاستراتيجية**"– الدار الجامعية، إسكندرية، 2004-2005.
16. عرباجي إسماعيل –"**اقتصاد المؤسسة** "– الجزائر، ط2، 1999، ص 13.
17. فوزي عطوي–" **المالية العامة**" – منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ،2003.

18. كاظم نزار الركابي- "**الإدارة الاستراتيجية-العولمة والمنافسة**"- دار وائل للنشر، 2004.

19. محمد إبراهيم عبيدات-" **استراتيجية التسويق -مدخل سلوكي** "- عمان، الأردن، 2002.

20. محمد المحمدي الماضي -" **الإدارة الاستراتيجية**"- 2002.

21. محمد جمال ذنيبات-"**المالية العامة والتشريع المالي**"- الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2003.

22. محمد رفيق الطيب "**مدخل للتسيير**" - الجزائر :ديوان المطبوعات الجامعية، ج$_2$، 1995.

23. محمد عباس محرزي -" **اقتصاديات الجباية والضرائب**" - دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر، 2003.

24. محمود جاسم محمد الصميدعي -"**استراتيجيات التسويق**"- دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 19.

25. المرسي السيد الحجازي - **النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق**"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت،2001.

26. منصور ميلاد يونس- "**مبادئ المالية العامة**"- منشورات الجامعة المفتوحة ، طرابلس ،1991

27. مؤيد سعيد سالم-" **أساسيات الإدارة الاستراتيجية**"، دار وائل للنشر، عمان، 2004.

28. نادية العارف- " **الإدارة الاستراتيجية**" -الدار الجامعية 2004/2003.

29. نادية العارف -" **التخطيط الاستراتيجي والعولمة** "- الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003/2002.

30. ناصر دادي عدون - "**الإصلاح الضريبي في الجزائر لفترة (1992-2003)**".

31. ناصر دادي عدون- "**اقتصاد المؤسسة** "- الجزائر، دار المحمدية العامة، 1998.

32. ناصر دادي عدون- "**الإدارة والتخطيط الاستراتيجي**"- ط$_2$، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.

33. ناصر مراد "**الإصلاح الضريبي في الجزائر : للفترة 1992-2003.**

34. ناصر مراد-"**فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق**" - دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.

ب– المراجع الأجنبية:

35. Abdelkader bouderbal-"**La fiscalité alla portée de tous"-** la maison des livres ;Alger
36. Christine COLLETTE" Gestion fiscale des entreprises", paris: 1998
37. Emma Nuel Disle et Autres "**Gestion fiscale**"- DUNOD, paris;2005
38. Jacques DUHEM et Micgel JAMMES , Audit et gestion fiscal e de l'entreprise , paris: éditions EFE, mai 1996
39. Ministère des finances : DGI "Les systèmes fiscale algérien" -Alger; 2003
40. Tayeb zitoun –"comptabilité des société" – bertié Edition ,Alger; 2003

2– مذكرات:

1. الداوي الشيخ –" **نحو تسيير استراتيجي فعال بالكفاءة لمؤسسات الاسمنت في الجزائر**"، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة الجزائر، 1999.
2. منذر يحيى الداية – رسالة ماجستير "**أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة**"– رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص60. تاريخ التحميل الإلكتروني 2010/12/11.
3. يحي لخضر "**دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية**" رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2007.

3– محاضرات:

1. محاضرات الأستاذة لويزة منوار: مقياس"القانون التجاري للموسم الجامعي 2007–2008.
2. محاضرات الأستاذ الدكتور " السويسي هواري "– "**جباية المؤسسة**" ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،2008–2009.

4- مجلات:

1. أحمد بن عيشاوي- "**إدارة الجودة (Tom) في المؤسسات الخدمية** "-مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 2006/4.
2. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة – الجزائر ،2003.
3. عبد المليك مزهودة "**التسيير الاستراتيجي للمؤسسات: مقاربات....**"، مجلة الباحث :جامعة ورقلة' العدد الرابع (2006).
4. وزارة العدل " **القانون المدني**" الجزائر : الديوان الوطني للأشغال التربوية، 1998.

5- القوانين:

1. المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة –قانون المالية لسنة 2009-2010.
2. المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010
3. المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010
4. المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010
5. المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010
6. المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009.
7. المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 1992.
8. المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة – قانون المالية لسنة 1991
9. المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة – قانون المالية لسنة 1991.
10. المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010
11. المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010
12. المادتين 251 و252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون المالية 2009-2010.
13. المادة (02) من قانون الرسم على القيمة المضافة، 2005.
14. المادة 108 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الخاصة بالإعفاءات الدائمة والمؤقتة من الضريبة على أرباح الشركات.